



UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ
SETOR DE CIÊNCIAS JURÍDICAS

MARCOS ROGÉRIO RITZ GOUVEIA

**Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico:
Análise dos Aspectos Jurídicos e suas Intersecções na
Política Econômica.**

TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO

Curitiba
2016

MARCOS ROGÉRIO RITZ GOUVEIA

**Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico:
Análise dos Aspectos Jurídicos e suas Intersecções na
Política Econômica.**

Monografia apresentada como requisito parcial à obtenção de grau de bacharel em direito, no Curso de Direito, Setor de Ciências Jurídicas, da Universidade Federal do Paraná.

Orientador: Prof. Doutor André Peixoto de Souza

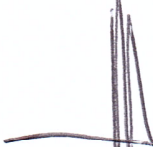
Curitiba
2016

TERMO DE APROVAÇÃO

MARCOS ROGERIO RITZ GOUVEIA

Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico: Análise dos Aspectos Jurídicos e suas Intersecções na Política Econômica.

Monografia aprovada como requisito parcial para obtenção de Graduação no Curso de Direito, da Faculdade de Direito, Setor de Ciências jurídicas da Universidade Federal do Paraná, pela seguinte banca examinadora:

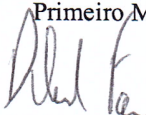


ANDRÉ PEIXOTO DE SOUZA
Orientador

Coorientador



JOSÉ ROBERTO VIEIRA - *Direito Público*
Primeiro Membro



ALEXANDRE DITZEL FARACO
Segundo Membro

Aos meus pais (*in memoriam*).

Agradecimentos

Inicialmente, agradeço à minha avó Dilma, que me acolheu, me educou e me criou desde quando eu era criança. Todos os agradecimentos do mundo seriam poucos perto de toda a gratidão que sinto. Sem você eu não seria nada. Todo o seu suporte me fez chegar até aqui e formou as bases para eu ir além, você foi professora de milhares de alunos e pude ver de perto a sua vocação para a educação, fico muito feliz de ter tido a sorte de ser seu aluno em tempo integral. Agradeço também à minha bisavó, símbolo máximo de amor à família, ao meu avô, que sempre me ensinou a ver a vida com alegria e foi responsável por vários dos momentos mais felizes da minha vida. Agradeço ao meu tio-padrinho, que me ensinou a importância de traçar objetivos e conquistá-los de maneira leal. Agradeço à minha madrinha, que sempre se importou comigo. Agradeço ao meu irmão, que mesmo longe sempre esteve ao meu lado. Agradeço à minha irmã, exemplo de vida e de superação. Agradeço, também, a todos os familiares que de alguma forma influenciaram a minha vida, que torcem pelo meu sucesso e que me querem bem.

Agradeço também a todos os meus amigos, em especial à Isa, que além de ser minha melhor amiga foi também minha namorada e me aturou por três anos incríveis. Aprendi muito ao seu lado e quero agradecer a sorte de ter te conhecido; de ter vivido o amor ao seu lado. Mesmo nosso namoro tendo chegado ao fim, quero que você saiba que você é incrível e torço muito pela sua felicidade.

Agradeço à Dra. Rafaela, que tem me ensinando muito sobre o Direito, a experiência de trabalhar diretamente com o processo civil me fez ter certeza que quero a carreira da magistratura. Agradeço também às demais colegas de trabalho, que alegam minha semana e participam dos meus devaneios jurídicos, especialmente à Fernanda e à Rochely, que me ajudaram diretamente na monografia, emprestando material para a pesquisa.

Quero agradecer, por fim, ao meu orientador, Dr. André Peixoto, que sempre me inspirou a pensar o Direito para além dos muros andradianos. Hoje tenho certeza que escolhi o curso certo graças a professores que nem você. Profissionais super qualificados de notório saber, mas, além disso, excelentes seres humanos, que convivem e conversam com os alunos, que preferem ser chamados de você do que de senhor, que olham para o indivíduo e acreditam em seu futuro.

*“Os homens, embora sejam iguais em direito,
não o são em qualidades. [...] Se a
sociedade não pode ser completamente justa,
pode ser menos desigual. A solução para
vivermos juntos é sermos tolerante a opiniões
diferentes das nossas.”*

Ferreira Gullar.

Resumo

A presente monografia tem por objetivo discorrer sobre os aspectos jurídicos da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico, amplamente conhecida como CIDE. Esse tributo se diferencia das demais espécies tributárias por possuir como principal característica a presença de uma finalidade específica, ou seja, objetiva arrecadar recursos para que o Estado possa custear a intervenção em determinado setor econômico. A autorização constitucional para instituir as contribuições interventivas não se refere a fatos geradores, mas é qualificada por uma finalidade específica. Em razão disso e da ausência, em regra, de normas gerais para disciplinar a matéria e estabelecer as regras limites de imposição tributária, a União detém certa autonomia para a instituição desse tributo. Com o intuito de contribuir com os estudos já feitos acerca do tema, pretende-se analisar as contribuições interventivas do modo mais didático possível. Assim, em um primeiro momento, serão conceituados noções básicas de direito tributário, analisando-se as características principais dos tributos em espécie. Após, a pesquisa também abordará, espera-se que de maneira satisfatória, breve síntese do pensamento econômico e as formas pelas quais ele se manifestou por parte do poder público, apontando as experiências e as divergências entre os modelos de Estados Liberal, Socialista e o de Bem-estar Social, explicitando qual forma de intervencionismo o Estado brasileiro se propõe a realizar a partir da Constituição Federal de 1988, apontando um dos mecanismos mais eficientes para a consecução desse intuito, o fenômeno da extrafiscalidade. Por fim, sem a pretensão de esgotar o tema, buscar-se-á analisar as espécies de contribuições de intervenção no domínio econômico existentes no ordenamento jurídico brasileiro.

Palavras chave: Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico. Intervenção do Estado na economia. Direito Tributário. Direito Econômico. Tributos em espécie.

Abstract

This research aims to discuss the legal aspects of Contribution for Intervention in the Economic Domain, widely known as CIDE. This tax differs from other species by tax have as main feature the presence of a specific purpose, ie, objective raise funds for the state to fund the intervention in a given economic sector. The constitutional authorization to institute the interventional contributions does not refer to events, but is qualified for a particular purpose. Because of this and the absence of a rule of general rules to regulate the matter and establish the tax levy limits rules, the Union has certain autonomy to the institution of this tax. In order to contribute to the studies already done on the subject, we intend to analyze the contributions of interventional more didactic as possible. So, at first, they will be respected basics of tax law, analyzing the main characteristics of taxes in kind. After the research will also address, it is expected to in a satisfactory manner, brief summary of economic thought and the ways in which it is expressed by the government, pointing out the experiences and differences between models of Liberal States, Socialist and Welfare State, explaining what form of intervention the Brazilian government intends to carry out from the 1988 Federal Constitution, pointing one of the most efficient mechanisms to achieve this end, the extrafiscality phenomenon. Finally, with no claim to exhaust the subject, will seek to analyze the kinds of intervention contributions in existing economic dominance in the Brazilian legal system.

Keywords: Contribution of Intervention in the Economic Domain. State intervention in the economy. Tax law. Economic Law. Kinds of taxes.

Sumário

1	INTRODUÇÃO	9
1.1	O Conceito de Tributo	12
1.1.1	Prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir	13
1.1.2	Prestação que não constitua sanção de ato ilícito	14
1.1.3	Prestação instituída em lei	16
1.1.4	Prestação cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada	16
1.2	Tributos em Espécie	18
1.2.1	Impostos	20
1.2.2	Taxas	22
1.2.3	Contribuições de melhoria	23
1.2.4	Empréstimo compulsório	24
1.2.5	Contribuições especiais	26
1.3	O Fundamento Jurídico das Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico	28
2	INTERVENÇÃO DO ESTADO NA ORDEM ECONÔMICA	34
2.1	Ordem Constitucional Econômica: princípios gerais da atividade econômica	39
2.2	A Extrafiscalidade e Seu Caráter Político	43
3	AS DIFERENTES ESPÉCIES DE CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO	48
3.1	CIDE-Royalties	48
3.2	FUST/FUNTTEL	49
3.3	Contribuição para Pesquisa, Desenvolvimento e Eficiência Energética	49
3.4	Condecine	50
3.5	Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante (AFRMM) e Adicional de Tarifa Portuária (ATP)	50
3.6	Contribuição ao Instituto do Açúcar e do Alcool (IAA)	51
3.7	CIDE-Combustíveis	51
	Conclusão	53
	Referências Bibliográficas	54

1 Introdução

Não há consenso na literatura mundial sobre a origem e os fundamentos do Estado. Seria impossível adentrar no tema sem emitir preferências filosóficas no caminho¹. BOBBIO² elucida que a popularização do termo é devido ao prestígio da obra *O Príncipe*, de Maquiavel, mas que tal palavra já havia sido utilizada anteriormente por outros filósofos como Jean Bodin. O Estado anterior a Maquiavel era tratado de forma idealizada pelos filósofos gregos, como Platão e Aristóteles, estando atrelado a ideais éticos e morais. Nicolau Maquiavel realiza uma ruptura com essa concepção ideal e passa a tratar o Estado de modo mais objetivo, propondo um rompimento entre a ética e a política. O Estado, na concepção do ilustre renascentista, diz respeito a uma unidade territorial dominada por um governante de *virtú*. Contudo, a moderna noção de Estado surgiu apenas com a Revolução Francesa, em 1789, cuja repercussão histórica é tão grande que pôs fim à Idade Moderna e deu início à Idade Contemporânea. O movimento revolucionário francês acarretou a queda da monarquia e o rompimento institucional com a Igreja, proclamando-se a república e o governo secular. Entre outras conquistas, aprovou-se a Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão, que prevê, entre outras garantias, a separação dos poderes do Estado, conforme teorizado nas doutrinas constitucionais liberais³, e uma dissociação muito clara entre a atividade política e a atividade econômica, prevalecendo a autonomia entre os particulares.

Quando se estuda direito constitucional, aprende-se que os elementos caracterizadores do Estado são seu povo, seu território e sua soberania. Nesses pontos o Brasil tem peculiaridades interessantíssimas. Nosso povo é miscigenado, resultado da fusão de índios nativos, colonos portugueses, escravos africanos, imigrantes japoneses, refugiados europeus etc. No quesito território nossa história é igualmente rica. As doze capitanias hereditárias já comportavam uma extensão de terra bastante considerável, mas os bandeirantes descumpriram sistematicamente o Tratado de Tordesilhas⁴ e, aos poucos, desbravaram território alheio, abriram estradas e fincaram suas bandeiras. Contudo, não era suficiente expandir o território, era preciso defendê-lo e controlá-lo.

¹ A título de exemplo, nota-se a celeuma entre os filósofos contratualistas HOBBS, LOCKE e ROSSEAU, os quais, mediante distintos e respeitáveis argumentos, definiram de modo bastante divergente a origem do Estado.

² BOBBIO, Norberto. *Estado, Governo e Sociedade: Para uma Teoria Geral da Política* - Tradução de Marco Aurélio Nogueira. Editora Paz e Terra 1ª Edição - 1986; 16ª Reimpressão - 2010. p. 65.

³ MONTESQUIEU, em sua obra *O Espírito das Leis* (*L'Esprit des lois*, 1748), defendia a separação dos poderes legislativo, executivo e judiciário. Seu livro foi incluído no *Index Librorum Prohibitorum* da Igreja Católica, o que lhe rendeu bastante notoriedade, servindo como fonte de inspiração aos revolucionários do período.

⁴ O Tratado de Tordesilhas, assinado na povoação castelhana de Tordesilhas em 7 de junho de 1494, foi um tratado celebrado entre o Reino de Portugal e o Reino da Espanha para dividir as terras “descobertas e por descobrir” por ambas as Coroas fora da Europa.

A Coroa portuguesa repeliu invasões holandesas e francesas, suprimiu revoltas nas urbes, catequizou e alfabetizou praticamente todos os gentios da colônia. Os primeiros navegantes que aqui chegaram provavelmente não imaginavam que suas empreitadas resultariam nessa gigante pátria que hoje ocupa 47% do território da América do Sul. O português é a língua falada do Oiapoque ao Chuí, sendo o país com o segundo maior número de cristãos no mundo. Impossível negar a eficiência dos portugueses na colonização e difusão de sua cultura.

A soberania veio mais tarde e também de modo curioso. Após 322 anos de colonização, a independência do Brasil foi finalmente proclamada em 7 de setembro de 1822, por Dom Pedro I. Causa estranheza que a independência da nação tenha sido proclamada pelo filho do rei de Portugal. Viramos um império, comandado pela mesma linhagem real que nos colonizou. Décadas antes, em 1789, a Inconfidência Mineira tinha sido desmantelada pela Coroa, assim como todas as outras tentativas de rompimento com o modelo de Estado então vigente. O principal motivo da conjuração mineira foi a instituição da derrama, tributo tido como injusto pelos inconfidentes. Nota-se nessa passagem, e em muitas outras da história, a importância dos tributos na sociedade civil, capaz de motivar discursos inflamados e até incitar conflitos armados. Por outro lado, o poder de tributar é extensão e consequência lógica da soberania de um Estado, fundamental para angariar receitas para a manutenção do Estado e dos próprios indivíduos, contudo, implicam em limitação à liberdade, na medida em que recaem sobre a propriedade dos particulares, que são coagidos a ceder parte de suas riquezas ao ente soberano.

Devido às implicações práticas da atividade fiscal do Estado, é imprescindível que esse tema seja tratado de modo sério pelo ordenamento jurídico, preferencialmente erigido ao ápice da pirâmide normativa. Esse cuidado necessário foi devidamente observado no Brasil. A Constituição Federal, promulgada em 1988, dedicou títulos próprios ao sistema tributário nacional e à ordem econômica (títulos VI e VII, respectivamente), recorrendo minuciosamente sobre princípios e regras aplicáveis aos tributos e à intervenção do Estado na economia.

Sobre o tema, reproduz-se contundente opinião de Sacha Navarro Calmon CÔELHO⁵, que afirma:

O poder de tributar, modernamente, é campo predileto do labor constituinte. A uma, porque o exercício da tributação é fundamental aos interesses do Estado, tanto para auferir as receitas necessárias à realização de seus fins, sempre crescentes, quanto para utilizar do tributo como instrumento extrafiscal, técnica em que o Estado intervencionista

⁵ CÔELHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de direito tributário brasileiro*. 5. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2000. p. 36.

é pródigo. A duas, porque tamanho poder há de ser disciplinado e contido em prol da segurança dos cidadãos.

Disso decorre a importância de se estudar a Teoria do Direito. Discursos puramente positivistas, como os defendidos por KELSEN ou SCHMITT⁶, servem de supedâneo teórico para legitimar Estados facínoras, como a Alemanha do Terceiro *Reich*. Para um positivista puro, é juridicamente defensável os atos perpetrados naquele período, posto que a Lei de Concessão de Plenos Poderes de 1933 (*Gesetz zur Behebung der Not von Volk und Reich*) foi aprovada formalmente pelo congresso alemão, permitindo a consolidação do regime nazista.

Felizmente a aplicação irrefletida da norma jurídica é premissa superada nos dias atuais. O simples fato de a norma estar prevista em lei não garante sua aplicação. Para tanto, é imprescindível que a norma esteja em consonância com os valores constitucionais. Segundo BARROSO⁷, o marco histórico do novo Direito Constitucional foi o constitucionalismo do pós-guerra, especialmente na Alemanha, com a Constituição de 1949. Na década de 70, com a redemocratização de Portugal e Espanha, aumentou-se os debates acerca do tema. No Brasil, o discurso pós-positivista ganhou força com a redemocratização e a promulgação da Constituição Federal de 1988, apelidada de Constituição Cidadã. O pós-positivismo busca ir além da legalidade estrita, considerando o direito posto, mas acima de tudo visa maximizar a aplicação da justiça, reconhecendo o caráter principiológico do texto constitucional, com o intuito de realizar uma leitura moral do Direito, contudo sem recorrer a categorias metafísicas.

Feito esses destaques introdutórios, importa explicar o motivo da escolha do tema. Inicialmente, o intuito da pesquisa era abordar a intervenção do Estado na Economia de maneira geral. Com o início das pesquisas, contudo, tornou-se evidente que o tema escolhido era muito complexo e extenso. Assim, foi necessário delimitar o tema da pesquisa. A metodologia adotada para a escolha do tema foi a dedutiva. A partir do assunto, intervenção do Estado na economia, escolheu-se um ramo específico das ciências jurídicas, o Direito Tributário. Após, reduziu-se o tema aos tributos em espécie, que inclusive serão tratados *en passant* neste capítulo. Em seguida delimitou-se os tributos em espécie a um tópico específico, os tributos extrafiscais. Por fim, escolheu-se um tributo extrafiscal específico, cujo nome não poderia ser melhor e mais compatível com a ideia original da pesquisa: as contribuições de intervenção no domínio econômico. Acredita-se que agora o tema esteja suficientemente delimitado e pronto para ser destrinchado. Ao final do estudo ficará claro a natureza jurídica desse tributo,

⁶ Para não se perder o foco do capítulo, que tem viés meramente introdutório, registra-se que o assunto é devidamente tratado na obra de BOBBIO, Norberto. *O Positivismo Jurídico*. Tradução de Márcio Pugliesi. São Paulo: Ícone, 1995. cap. II a IV, p. 45-127.

⁷ BARROSO, Luíz Roberto. *Neoconstitucionalismo e Constitucionalização do Direito*. Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, v. 65, n.º 4. 2007. p. 22.

cuja instituição é de competência exclusiva da União, que possui caráter finalístico e efeitos extrafiscais. Porém, antes de preceituar quaisquer definições sobre as CIDE, precisamos adotar um caminho, espera-se, metodológico e didático para uma devida compreensão deste tributo.

1.1 O Conceito de Tributo

O Estado, a fim de arcar com as despesas necessárias à manutenção de suas estruturas e ao cumprimento de suas finalidades, se vale de diversas formas de arrecadação de receitas. Uma dessas formas são as rendas auferidas com seu próprio patrimônio⁸, a essas receitas convencionou-se chamar de receitas originárias, uma vez que têm origem na própria atuação do Estado. Tal atuação ocorre, via de regra, quando o Estado explora a atividade econômica, sob o regime de direito privado. Contudo, essa não é atualmente a forma preponderante de arrecadação estatal. O Estado, soberano, possui uma característica que falta aos particulares, o *jus imperii*. Assim, pode exigir de seus súditos parcelas de suas riquezas, impondo encargos sobre bens e relações econômicas realizadas pelo seu povo e em seu território. Foi o que fez Portugal, por exemplo, quando instituiu a derrama. Tais receitas são chamadas de receitas derivadas, porque derivam do patrimônio do particular. A principal fonte de receitas derivadas em todos os Estados modernos são os tributos, que, é uma forma de o Estado, no uso de seu poder extroverso⁹, coagir o súdito/contribuinte a ceder parte de seu patrimônio aos cofres públicos. Mas como distinguir os tributos dos demais encargos que nos são cobrados diariamente?

Segundo Paulo de Barros CARVALHO¹⁰, há na doutrina e na jurisprudência ao menos seis acepções distintas sobre o conceito de tributo, discorrer sobre cada uma dessas conceituações, porém, não traria nenhum benefício ao tema que se pretende analisar. Fato é que, não obstante as críticas existentes, a definição de tributo tem amparo legal e serve de modo satisfatório para se explicar, ao menos em linhas gerais, o que é um tributo. O artigo 3º do Código Tributário Nacional¹¹ possui a seguinte redação:

⁸ “(...) possui o Estado, ao lado dos bens públicos (art. 90 do CC), os chamados bens dominicais, constituídos por terras, prédios, empresas, direitos etc. que são passíveis de alienação, bem como de administração pelo regime de direito privado, tal qual faria um particular”, in HARADA, Kiyoshi. *Direito Financeiro e Tributário*. 21 ed. - São Paulo: Atlas. 2012. p. 39.

⁹ Poder extroverso é o poder que o Estado possui de constituir, unilateralmente, obrigações para terceiros, extravasando seus próprios limites, tendo como principal característica a possibilidade de impor seus atos independentemente da concordância do particular.

¹⁰ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 18 ed. atual. e rev. São Paulo: Saraiva, 2007. p. 19-24.

¹¹ O Código Tributário Nacional, publicado em 1966, apesar de ser formalmente uma Lei Ordinária, foi recepcionado pela Constituição Federal 1988 com status de Lei Complementar no que tange seus artigos que regulam matéria de seara dessa espécie legislativa, de modo que o CTN está em consonância com o artigo 146 do diploma constitucional.

“Art. 3.º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.”

Qualquer encargo que o Estado crie, desde que tenha as características acima delineadas, será um tributo, independentemente da denominação legal que lhe seja dada. Todo tributo, conseqüentemente, terá que se sujeitar às normas e aos princípios do Direito Tributário. Para que não parem dúvidas acerca do conceito de tributo e facilitar a compreensão da definição legal em comento, serão esmiuçados de modo singular cada um dos períodos do supracitado artigo, técnica amplamente utilizada em diversos livros da doutrina quando tratam do tema.

1.1.1 Prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir

Nota-se um certo pleonismo estilístico na redação do período. Prestação pecuniária é justamente aquela realizada em moeda. Ao tratar do tema, Paulo de Barros CARVALHO¹² faz os seguintes apontamentos:

A linguagem natural de que falamos fica bem evidenciada nessa estipulação, prescindível e redundante, em que o político, despreocupado com o rigor, comete dois erros grosseiros: primeiro, ao repetir o caráter pecuniário da prestação. Se já dissera que se trata de uma prestação pecuniária, para que insistir com a locução “em moeda”? Segundo, ao agregar a cláusula “ou cujo valor nela se possa exprimir”, pois com isso ampliou exageradamente o âmbito das prestações tributárias. Note-se que quase todos os bens são suscetíveis de avaliação pecuniária, principalmente o trabalho humano que ganharia a possibilidade jurídica de formar o substrato de relação de natureza fiscal. Com base nessa premissa, alguns entenderam que o serviço militar, o trabalho nas mesas eleitorais e aquele desempenhado pelos jurados realizariam o conceito de tributo, já que satisfazem às demais condições postas pelo citado preceito.

Assim, seria possível entender que a expressão “ou cujo valor nela se possa exprimir” constituiria uma verdadeira autorização para a instituição de tributos em bens (*in natura*) ou em serviços (*in labore*), posto que ambos podem ser expressos monetariamente. No entanto, beira o absurdo imaginar a possibilidade de pagar tributos com bens ou serviços. Suponha-se que fosse possível pagar tributos dessa maneira, um dono de uma livraria que importasse quarenta edições de determinado livro poderia, então, deixar cinco exemplares na alfândega a título de pagamento do imposto de importação. Nota-se o despautério desse exemplo, a utilidade da obra literária, ainda

¹² CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 16ª ed. São Paulo: Saraiva: 2004. p.25

que porventura aclamada pela crítica especialidade, certamente não teria utilidade ao Estado, uma vez que não atingiria a finalidade precípua do tributo, a de arrecadar receitas - finalidade principal, mas não a única, como veremos no capítulo seguinte, quando tratarmos da intervenção do Estado na economia.

A despeito de não ser permitido, em regra, o pagamento de tributos com bens, a Lei Complementar 104/2001 acrescentou o inciso XI ao artigo 156 do Código Tributário Nacional, possibilitando a dação em pagamento de bens imóveis como forma de extinção do crédito tributário. Importante ressaltar que tal exceção não invalida o que foi dito anteriormente. Ao contrário, essa permissão é corolário do princípio da legalidade tributária. Assim, pagar um tributo mediante prestações distintas da moeda só será possível quando expressamente previstas no Código Tributário Nacional, conforme seu artigo 141, que se transcreve:

Art. 141. O crédito tributário regularmente constituído somente se modifica ou extingue, ou tem sua exigibilidade suspensa ou excluída, nos casos previstos nesta Lei, fora dos quais não podem ser dispensadas, sob pena de responsabilidade funcional na forma da lei, a sua efetivação ou as respectivas garantias.

O Supremo Tribunal Federal, no julgamento da ADI 2.405, por maioria de votos, afirmou ser possível a criação de novas hipóteses de extinção de crédito tributário via lei ordinária local, com base no pacto federativo, que permite ao ente estipular a possibilidade de receber algo de seu interesse para quitar um crédito de que é titular¹³. No julgamento da ADI 1.917, contudo, a Suprema Corte alterou seu entendimento, se posicionando quanto à impossibilidade de extinção de crédito tributário, estipulada em lei local, mediante dação em pagamento de bens móveis. Nesta ocasião, contudo, a *ratio decidendi* do acórdão foi que tal procedimento violaria o princípio da obrigatoriedade de licitar, posto que é reservado à lei federal estipular regras gerais sobre licitação¹⁴.

Por fim, importa ressaltar que a prestação pecuniária, quando se trata de um tributo, deve ser compulsória. A lei é fonte direta e imediata da obrigação, sendo irrelevante a vontade ou até o conhecimento¹⁵ do sujeito passivo.

1.1.2 Prestação que não constitua sanção de ato ilícito

Nesse ponto reside a principal distinção entre um tributo e uma multa. Apesar de a multa ser também uma receita derivada, ela possui a finalidade sancionatória,

¹³ STF, Tribunal Pleno, ADI 2.405-MC, Rel. Ministro AYRES BRITTO. 2006.

¹⁴ STF, Tribunal Pleno. ADI 1.917. Rel. Ministro RICARDO LEWANDOWSKI. 2007.

¹⁵ Para evitar excessos do Estado, o legislador deve obedecer, entre outros, o princípio da não surpresa tributária, que se subdivide nos princípios da anterioridade, noventena e da irretroatividade. Apesar dessas garantias, se o contribuinte não tomar conhecimento da instauração ou majoração do tributo antes do momento de sua exigibilidade, seu desconhecimento não servirá de escusa para o não pagamento.

penalidade aplicada pela prática de um ato ilícito, o que, por definição, o tributo jamais poderá ser.

O dever de pagar o tributo surge com a ocorrência do fato gerador. Em outras palavras, fato gerador é a ocorrência no mundo concreto da hipótese de incidência (conduta abstratamente prevista em lei). Ilustrativamente, pode-se dizer que a hipótese de incidência do imposto de renda é auferir renda. Contudo, ainda que haja a previsão legal, não existirá a obrigação tributária enquanto não ocorrer o fato gerador, que, nesse caso específico, é a de uma pessoa física ter rendimentos cuja soma ultrapasse o teto da isenção.

O direito tributário atenta-se à relação econômica do negócio jurídico, sendo irrelevante se o fato gerador é lícito ou ilícito. Sendo ilícito, vale lembrar que a incidência do tributo não tem caráter de sanção e não exime o infrator de responder nas demais searas do direito, como a penal, administrativa ou cível. Portanto, a tributação sobre atos ilícitos não tem o escopo de legitimar tais atividades ou descaracterizar sua antijuridicidade. Nesse sentido entendeu o Supremo Tribunal Federal no julgamento do *Habeas Corpus* 77.530-4-RS, cuja decisão estabeleceu que é devida a tributação do resultado econômico da atividade de tráfico ilícito de entorpecentes. A suprema corte fundamentou sua decisão com base no princípio da igualdade tributária, de manifesta inspiração ética. Seria injusto que uma pessoa que exercesse atividades dentro da legalidade tivesse seu patrimônio subtraído pela incidência de tributos, ao passo que outro indivíduo que realizasse atividades criminosas, obviamente indesejadas pelo Estado, recebesse uma verdadeira isenção tributária.

Essa incidência dos tributos independentemente do fato gerador é amplamente conhecida na doutrina como princípio do *pecunia non olet*. O surgimento do termo tem origem no Império Romano, mais precisamente em um diálogo ocorrido entre o Imperador Vespasiano e seu filho Tito dentro do Senado romano. Tito indagou seu pai no tocante à instituição de um tributo recém criado, que cobrava um valor daqueles que fizessem uso das latrinas públicas. Tito discordava da cobrança de um tributo tão “malcheiroso”. Prontamente, Vespasiano segurou uma moeda de ouro na ponta de seus dedos, ergueu na altura de seus olhos e indagou seu filho: *Olet* (cheira?). Eis que Tito respondeu: *Non olet* (não cheira).

Voltando ainda mais no tempo, vale lembrar da passagem relatada no evangelho de Mateus, onde Jesus Cristo, indagado por fariseus se era lícito pagar os tributos romanos, teria enunciado a célebre frase: *dai a César o que é de César e a Deus o que é de Deus*. Embora a parte final da sentença cristã possivelmente cause mais comoção aos fiéis, o tema pesquisado tem relação com a primeira parte da oração, que traz ensinamentos práticos sobre como viver em um Estado fiscal. Seja um trabalhador assalariado, um estudante, um padre franciscano ou o maior dos traficantes, é obrigação

legal - e atitude prudente - pagar os tributos devidos. Evita-se, assim, o fatídico fim de Al Capone, condenado e preso por sonegação fiscal.

1.1.3 Prestação instituída em lei

Essa regra não comporta nenhuma exceção. O tributo somente poderá ser instituído mediante lei ou ato normativo de igual força, como no caso das medida provisórias. Isso decorre do princípio democrático, consagrado na Constituição Federal que, já em seu artigo primeiro, estabelece que “todo o poder emana do povo, que o exerce por meio de representantes eleitos ou diretamente, nos termos desta Constituição”. Como a lei é aprovada pelos representantes do povo, eleitos democraticamente através do sufrágio universal, pode-se afirmar, ao menos no campo etéreo da racionalidade jurídica, que o povo só paga os tributos que concordou pagar.

Impossível não lembrar, também, de outro primado constitucional que, sem surpresas, é expressão máxima da característica que ora se analisa, o princípio da legalidade tributária. Expresso no artigo 150, inciso I, da Constituição Federal, o princípio da legalidade tributária veda aos entes federativos “exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça”. Aprofundando o tema, reproduz-se valiosa lição de Hugo MACHADO¹⁶:

Instituir um tributo não é apenas dizer que ele foi criado, ou instituído. Sua criação depende da definição da hipótese ou hipóteses em que o mesmo será devido, vale dizer, da definição da hipótese de incidência, dos sujeitos da obrigação correspondente, e ainda da indicação precisa dos elementos necessários ao conhecimento do valor a ser pago, vale dizer, da base de cálculo e da alíquota, bem como do prazo respectivo. (...) Seja como for, importante é saber que, segundo o princípio da legalidade, todos os elementos necessários a que se saiba quem deve, a quem deve, quanto deve e quando deve pagar residem na lei, em sentido estrito.

Repisa-se; não há exceções ao princípio da legalidade no que tange à criação de um tributo. Contudo, há exceções no que concerne a sua majoração, podendo o poder executivo aumentar as alíquotas de certos tributos com base em decretos, mas esse tema será tratado no capítulo seguinte, quando falarmos sobre a intervenção do Estado na economia.

1.1.4 Prestação cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada

A derradeira parte do conceito de tributo se vincula ao fato de o tributo ser instituído por lei e caracterizado como uma prestação compulsória. Para o melhor

¹⁶ MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 31ª ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Malheiros: 2010. p. 66.

entendimento da terminologia empregada, é importante ressaltar, de maneira breve, valiosas lições aprendidas no direito administrativo.

O ato administrativo, na conceituação da doutrina mais usual, é caracterizado pelos seguintes requisitos: sujeito, forma, finalidade, motivo e objeto. Vale destacar a valiosa lição do ilustre administrativista Celso Antônio Bandeira de MELLO¹⁷, que, com enorme poder de síntese, explica da seguinte maneira tais elementos:

Sujeito é o autor do ato; quem detém os poderes jurídico-administrativos necessários para produzi-lo; *forma* é o revestimento externo do ato: sua exteriorização; *objeto* é a disposição jurídica expressada pelo ato: o que ele estabelece. A expressão, com este sentido, é infeliz. Seria melhor denominá-la *conteúdo*. *Motivo* é a situação objetiva que autoriza ou exige a prática do ato; *finalidade* é o bem jurídico a que o ato deve atender.

O ato administrativo deve conter todos os requisitos enumerados, sob pena de incorrer em nulidade. Ilustrativamente, façamos o seguinte raciocínio. O ato de remoção de um servidor público, quando determinado pela Administração, deve se dar em razão do interesse público e da real necessidade do serviço. Suponha-se, porém, que a autoridade coatora tenha determinado o ato de remoção de um subordinado por motivos pessoais, como, por exemplo, um sentimento profundo e antigo de ódio que lhe acompanha desde os tempos da faculdade. Nota-se um claro desvio de finalidade na prática do ato administrativo, de modo que o ato foi praticado com abuso de poder. Sendo desvelada a situação, o ato deverá ser declarado nulo e o agente que o praticou deverá responder nos termos da lei por sua má conduta.

O conceito de ato administrativo, seus elementos, espécies, nulidades etc. são amplamente analisados nos manuais de direito administrativo, ocupando volumosos capítulos destas obras e deste ramo do conhecimento jurídico, contudo, acredita-se que as informações aqui alinhavadas são suficientes para o prosseguimento do assunto que ora se trata.

Para a prática do ato administrativo, o agente público poderá valer-se, dependendo da natureza do ato a ser praticado, do poder discricionário ou do poder vinculado. O termo “poder” é oriundo, mais uma vez, do direito administrativo. Dentro do tema poderes da Administração há várias classificações, uma delas classifica os poderes administrativos quanto à necessidade de prática de atos, dividindo-os em poder vinculado e poder discricionário¹⁸. A fim de evitar confusões, prefere-se aqui utilizar o termo adotado pelo Código Tributário Nacional, valendo-se do vocábulo *atividade*.

¹⁷ MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de Direito Administrativo*. 27ª ed. São Paulo: Malheiros: 2010. p. 391.

¹⁸ MOREIRA, Alexandre Magno Fernandes. *Poderes Discricionário e Vinculado*. Conteúdo Jurídico, Brasília-DF: 25 mar. 2013. Disponível em <http://www.lfg.com.br/public_html/article.php?story=20110114163142284>. Acesso em: 19 ago.2016

Atividade discricionária é aquela em que o agente que pratica o ato administrativo dispõe de certa liberdade em sua realização, notadamente ao decidir sobre a conveniência e a oportunidade para a realização do ato, o que convencionou-se chamar de mérito. O mérito do ato administrativo refere-se aos elementos motivo e objeto, assim, cabe ao agente público municipal, cuja competência lhe seja legalmente atribuída, decidir, por exemplo, se é conveniente e oportuno aumentar o número de autorizações concedidas para que particulares prestem o serviço de táxi urbano. Nota-se que mesmo um ato discricionário tem requisitos que são indispensáveis, como sujeito competente para a prática do ato, a forma, que deve estar prevista ou não defesa em lei, e a finalidade, que deve sempre ser voltada ao interesse público. Importante ressaltar isso, pois um ato discricionário jamais será sinônimo de um ato arbitrário, que é realizado ao desígnio do agente, não obedecendo a nada senão a sua própria vontade. Por óbvio que um ato arbitrário é totalmente contrário aos princípios de um Estado Democrático de Direito.

A atividade vinculada, por sua vez, é ainda mais rígida, aqui não há apreciação de conveniência ou oportunidade. Em verdade, não há margem de liberdade ao agente público. A autoridade fica completamente vinculada ao comando legal, que estabelece todas as condições para a prática do ato administrativo. Quando se afirma que o tributo é uma prestação cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada, significa dizer, em outras palavras, que o agente público deverá exigir o tributo do contribuinte independentemente de qualquer situação não prevista em lei. Vale dizer, mesmo que um auditor fiscal se sensibilize com a triste história de vida do cidadão que lhe suplica leniência pois não conseguiu honrar com o pagamento de seu IPTU, deverá lhe cobrar o tributo devido e, caso não haja pagamento, proceder à inscrição do débito em dívida ativa, cabendo ao procurador do município ajuizar a necessária execução fiscal.

1.2 Tributos em Espécie

Feitas as considerações sobre o conceito de tributo, passa-se a verticalizar o tema escolhido para a pesquisa, para que finalmente possamos falar das contribuições de intervenção no domínio econômico, que é um tributo, mas não é um imposto. Por quê? Por uma razão fundamental: os tributos não são todos iguais.

Tributo, em verdade, é o gênero, que comporta diferentes espécies, com relevantes distinções entre si. O ato de classificar tributos não é um exercício meramente propedêutico, tem relevância prática, pois serve para determinar a adequação de cada tributo à ordem tributária.

Por certo tempo na doutrina¹⁹ prevaleceu a corrente tripartida (ou tripartite) dos

¹⁹ Para mais informações sobre a discussão doutrinária acerca da classificação dos tributos, sugere-se

tributos, que considerava a definição legal prevista no artigo 5º do Código Tributário Nacional, que estabelece:

Art. 5º Os tributos são impostos, taxas e contribuições de melhoria

Todavia, o Código Tributário Nacional foi publicado em 1966. Após a promulgação da Constituição Federal de 1988, o entendimento majoritário na doutrina é de que não existem apenas três espécies de tributos, mas cinco. Isso ocorreu porque o constituinte originário inseriu no capítulo que trata acerca do Sistema Tributário Nacional duas novas espécies de tributos, os empréstimos compulsórios e as contribuições especiais.

Por isso, ao se deparar com o tema, o Supremo Tribunal Federal passou a adotar a teoria pentapartida (ou pentapartite). Segunda a Suprema Corte, “os arts. 148 e 149 aludem a outras duas modalidades tributárias, cuja competência é, via de regra, da União: o empréstimo compulsório e as contribuições sociais, inclusive as de intervenção no domínio econômico e as de interesse das categorias profissionais ou econômicas” (RE 146.733-SP, Rel. Min. Moreira Alves, Plenário, DJ 6.11.1992). Cinco, portanto, são as espécies tributárias: impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições especiais.

O artigo 4º do Código Tributário Nacional estabelece que:

Art. 4º A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la:

I - a denominação e demais características formais adotadas pela lei;

II - a destinação legal do produto da sua arrecadação.

Assim, infere-se do dispositivo que a natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevante a denominação que o legislador lhe deu e a destinação legal do produto da sua arrecadação. Nesse ponto, surge um problema. Como se verá adiante, as contribuições especiais e os empréstimos compulsórios são considerados tributos finalísticos; a distinção dessas espécies tributárias das demais só é possível através da verificação do destino das receitas arrecadadas. Por exemplo, o imposto de renda das pessoas jurídicas (IRPJ) e a contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL) possuem fato gerador praticamente idêntico, auferir renda. As diferenças perceptíveis entre os citados tributos são exatamente o nome e a destinação do produto da arrecadação. Entende-se que o artigo 4º do Código Tributário Nacional foi parcialmente não recepcionado pela Constituição

a leitura do subcapítulo “Súmula da Doutrina Sobre Classificação dos Tributos”, no livro de AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 12ª ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva: 2006.

Federal de 1988, tendo em vista que seus incisos não são aplicáveis às contribuições especiais e aos empréstimos compulsórios²⁰.

Ademais, em virtude de a Constituição Federal, em seu artigo 145, §2º, vedar que as taxas tenham bases de cálculo próprias de imposto, pode-se concluir que, além do fato gerador, faz-se necessário também avaliar a base de cálculo do tributo. Portanto, entende-se que a melhor forma de se extrair natureza jurídica de um tributo é a partir do cotejo entre sua base de cálculo e o fato gerador da obrigação. Adota-se, na presente pesquisa, a classificação dos tributos em *vinculados ou não vinculados a uma atuação do Poder Público*. Em outras palavras, se o Estado deve ou não realizar alguma atividade específica relativa ao sujeito passivo (contribuinte) para legitimar a cobrança do tributo.

Quanto a classificação dos tributos em vinculados ou não vinculados, leciona Paulo de Barros CARVALHO²¹:

Seu substrato é eminentemente jurídico, pois repousa na observação fiel das hipóteses de incidência dos vários tributos, em confronto com as respectivas bases de cálculo. Toda vez que o binômio expressar um acontecimento que envolva atuação do Estado, estaremos diante de um tributo vinculado. Por exemplo: o Estado prestar serviços de assistência médica; o Estado exercer o poder de polícia; autorizando a realização de um baile; o Estado prestar serviços de abastecimento de águas etc. A vinculação pode ser direta, como nos casos mencionados, ou indireta, como na realização de uma obra pública que suscite a valorização dos imóveis adjacentes.

Com essas informações iniciais, passa-se a explicitar brevemente cada uma das cinco espécies de tributos²².

1.2.1 Impostos

As pessoas em geral costumam se referir aos impostos como se fossem sinônimo de tributo, mas, como já foi dito, os impostos são apenas uma espécie de tributo. Os impostos realizam a solidariedade social. As pessoas que manifestam riqueza são obrigadas a contribuir com o Estado, fornecendo-lhe os recursos de que o ente federado precisa para a consecução do bem comum. Sobre o tema, discorre Leandro PAULSEN²³:

²⁰ ALEXANDRE, Ricardo. *Direito Tributário esquematizado*. 7ª ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense. 2013. p. 20.

²¹ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 16ª ed. São Paulo: Saraiva: 2004. p. 35.

²² Cada espécie detém minúcias muito interessantes, porém, alheias ao tema da presente pesquisa. Em decorrência, as explanações sobre cada um dos tributos serão sucintas. Aconselha-se a leitura aprofundada do tema nos manuais de Direito Tributário indicados na bibliografia acostada ao final do trabalho.

²³ 4. PAULSEN, Leandro. *Direito Tributário – Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência*. 4ª ed. rev. e atual. Porto Alegre: 2012. p. 44.

É dever fundamental contribuir para as despesas públicas, sendo que o principal critério para a distribuição do ônus tributário, inspirado na ideia de justiça distributiva, é a capacidade contributiva.

Tal se dá, essencialmente, através do pagamento de impostos, tributos que incidem, necessariamente, sobre revelações de riqueza do contribuinte. Nesse sentido, são as normas de competência dos artigos 153, 155 e 156, que indicam bases econômicas relacionadas exclusivamente aos contribuintes, como a aquisição de renda, a circulação de mercadorias, a propriedade predial e territorial urbana. Os fatos geradores de impostos, pois, serão situações relacionadas ao contribuinte, e não ao Estado, ou seja, fatos geradores não vinculados a qualquer atividade do Estado. Como decorrência, o montante devido terá de ser dimensionado, necessariamente, com referência a tais riquezas. Assim é que, tributada a propriedade, a base de cálculo é seu valor venal; tributada a circulação de mercadorias, o valor da operação.

Portanto, tem-se que os impostos são os tributos não vinculados por natureza. Ademais, os recursos oriundos da arrecadação de impostos não estão, em regra, previamente destinados a nenhuma atividade específica do Estado²⁴. A destinação dos impostos não será feita pela lei instituidora do tributo, mas sim por lei orçamentária. Isso implica em dizer, por exemplo, que a receita do imposto sobre a propriedade de veículos automotores (IPVA) não está legalmente destinada à manutenção das estradas, ao pagamento da polícia rodoviária ou a qualquer outra atividade que tenha correlação com veículos automotores. O produto da arrecadação do IPVA pode ser utilizado para essas atividades, mas também pode ser utilizado para a construção de uma obra pública sem que isso implique em qualquer ilegalidade.

A competência para instituir impostos é atribuída pela Constituição Federal de maneira numerada e privativa a cada ente federado. A União pode instituir os sete impostos previstos no art. 153 (II, IE, IR, IPI, IOF, ITR e IGF); os Estados podem instituir os três previstos no art. 155 (ITCMD, ICMS e IPVA) e os Municípios podem instituir os três previstos no art. 156 (IPTU, ITBI e ISS). Ao Distrito Federal são atribuídas as competências tributárias reservadas aos Estados e aos Municípios.

Contudo, a Constituição Federal não cria tributos, apenas atribui a competência para que os entes políticos o façam. Portanto, ainda que haja a previsão constitucional, se o ente federado não instituir o tributo através de lei, conforme explicitado no ponto 1.1.3, não existirá a obrigação tributária. Por isso, ainda que a Constituição preveja o IGF (imposto sobre grandes fortunas), o Congresso Nacional ainda não aprovou sua instituição em lei, de modo que, para fins tributários, esse imposto não existe.

²⁴ Isso decorre do princípio da não afetação dos impostos, previsto no artigo 167, inciso IV, da Constituição Federal. Porém, há exceções previstas na própria carta magna, como a repartição da arrecadação dos impostos entre os entes federados (arts. 158 e 159), a destinação de recursos para as ações e serviços públicos de saúde e ensino (art. 198, § 2º e art. 212) e prestação de garantias às operações de abertura de crédito por antecipação da receita (art. 165, § 8º, CF).

1.2.2 Taxas

Diferentemente do que vimos em relação aos impostos, o fato gerador das taxas é um fato do Estado, uma atividade que o poder público realiza para o contribuinte. A Constituição Federal estabelece que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir taxas “em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição.” (art. 145, inciso II).

O ente político competente para instituir e cobrar a taxa é aquele que presta o respectivo serviço ou que exerce o respectivo poder de polícia. Poder de polícia e serviço público são assim conceituados no Código Tributário Nacional:

Art. 78. Considera-se poder de polícia atividade da administração pública que, limitando ou disciplinando direito, interesse ou liberdade, regula a prática de ato ou abstenção de fato, em razão de interesse público concernente à segurança, à higiene, à ordem, aos costumes, à disciplina da produção e do mercado, ao exercício de atividades econômicas dependentes de concessão ou autorização do Poder Público, à tranqüilidade pública ou ao respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos.

Parágrafo único. Considera-se regular o exercício do poder de polícia quando desempenhado pelo órgão competente nos limites da lei aplicável, com observância do processo legal e, tratando-se de atividade que a lei tenha como discricionária, sem abuso ou desvio de poder.

Art. 79. Os serviços públicos a que se refere o artigo 77 consideram-se: I - utilizados pelo contribuinte:

a) efetivamente, quando por ele usufruídos a qualquer título;
b) potencialmente, quando, sendo de utilização compulsória, sejam postos à sua disposição mediante atividade administrativa em efetivo funcionamento;

II - específicos, quando possam ser destacados em unidades autônomas de intervenção, de utilidade, ou de necessidades públicas;

III - divisíveis, quando suscetíveis de utilização, separadamente, por parte de cada um dos seus usuários.

Quando o Código Tributário estabelece que o serviço prestação pode ser utilizado efetivamente ou não pelo usuário, significa dizer que, existindo a atuação estatal, a inércia do usuário em utilizá-lo não o exime de pagar a taxa referente ao serviço. Ou seja, se um cidadão que mora sozinho decidiu viajar para ver os jogos olímpicos no Rio de Janeiro, caso haja na região em que mora taxa pelo recolhimento de lixo residencial, será irrelevante o fato de ter passado quinze dias fora da cidade, eis que o serviço foi posto à sua disposição.

As taxas só podem ser cobradas daqueles que se beneficiaram da atuação direta do poder público. Não há motivo para toda a sociedade participar do custeio de tais atividades estatais, uma vez que são de aproveitamento individual, eis que específicas

e divisíveis (*uti singuli*). Por óbvio, seria aviltante cobrar de um morador da periferia, cuja rua é de chão batido, taxa a título de recapeamento de uma rua em um bairro central da cidade.

Por fim, importa destacar a vedação da destinação do produto da arrecadação, existente nos impostos, não se aplica às taxas. Ao contrário, a destinação das receitas oriundas das taxas, quando não expressamente previstas em lei, presumem-se destinadas ao serviço que lhe deu causa.

1.2.3 Contribuições de melhoria

Em 1605, na Inglaterra, a coroa inglesa realizou uma obra de grande porte e com enorme dispêndio de dinheiro público a fim de retificar e sanear as margens do Rio Tâmsa, tornando-o mais navegável e estimulando o incremento da atividade econômica nas áreas contíguas. Os proprietários dos imóveis localizados nessas áreas foram muito beneficiados, pois passaram a ter suas terras, antes sujeitas a frequentes alagamentos, bastante valorizadas. Com o intuito de vedar o enriquecimento sem causa, foi criado, por lei, um tributo (*betterment tax*), a ser pago pelos beneficiários, limitado ao montante da valorização individual.

Esse tributo é o precursor histórico das contribuições de melhoria que, de modo semelhante às taxas, também se vinculam a uma atuação do Estado. Contudo, essa atuação se dá de modo *indireto*. Sobre esse tributo, novamente recorre-se aos ensinamentos de Paulo de Barros CARVALHO²⁵:

Convém esclarecer que, se as taxas pressupõem serviços públicos ou o exercício do poder de polícia, as contribuições de melhoria levam em conta a realização de *obra pública* que, uma vez concretizada, determine a valorização dos imóveis circunvizinhos. A efetivação da obra pública por si só não é suficiente. Impõem-se um fator exógeno que, acrescentado à atuação do Estado, complemente a descrição factual. E a valorização imobiliária nem sempre é corolário da realização de obras públicas. Muitas há que, sobre não acarretarem incremento de valor nos imóveis adjacentes, até colaboram para a diminuição de seu preço de mercado. Por isso, do crescimento valorativo que o imóvel experimenta, em razão da obra efetuada pelo Estado, quer o direito positivo brasileiro que seu proprietário colabore com o Erário, pagando a chamada *contribuição de melhoria*.

Ainda, importa ressaltar que o montante total cobrado pelo Estado a título de contribuição de melhoria não pode ser maior do que o valor gasto com a obra nem tampouco pode cobrar de cada indivíduo, valor maior do que a valorização de cada imóvel. Assim, se a prefeitura constrói uma praça ao lado da residência do cidadão, de

²⁵ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 16ª ed. São Paulo: Saraiva: 2004. p. 41.

modo que o imóvel desse indivíduo, que antes valia 200 mil reais, passa a valer 250 mil reais, a prefeitura não lhe pode cobrar mais do que 50 mil reais a título de contribuição de melhoria (supondo que a obra tenha custado mais do que esse valor). O motivo dessa vedação é simples, se o ente político cobrar mais do que a valorização do imóvel, não se estará mais diante de um tributo devido a uma contraprestação estatal, mas sim de um verdadeiro imposto. Como a Constituição Federal não prevê tal imposto, essa cobrança seria ilegítima.

1.2.4 Empréstimo compulsório

Como seu próprio nome já sinaliza, esse tributo nada mais é do que um empréstimo obrigatório, forçado. É difícil não notar o eufemismo do termo *empréstimo* utilizado na nomenclatura desse tributo. Segundo Orlando GOMES, empréstimo é “o contrato onde uma das partes recebe, para usar ou utilizar, algo, que deve ser restituído ou dado outro em mesmo gênero, quantidade e qualidade, após um determinado tempo.”²⁶ Utilizando o termo na seara tributária, a definição do ilustre civilista perde completamente sua função definidora, posto que não há contrato aqui, não há manifestação de duas ou mais vontades, ao contrário, é totalmente irrelevante a vontade do contribuinte.

Existindo a obrigação tributária de pagar o empréstimo compulsório, o cidadão não terá escolha senão “emprestar” dinheiro para ao Poder Público, que, em contrapartida, deverá devolver esse valor eventualmente. Desse modo, tem-se que a instituição de um empréstimo compulsório é uma forma de ingresso temporário de recursos nos cofres do Estado.

Ao dispor sobre esse tributo, a Constituição Federal estabelece que:

Art. 148. A União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios:

I - para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência;

II - no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, observado o disposto no art. 150, III, “b”.

Parágrafo único. A aplicação dos recursos provenientes de empréstimo compulsório será vinculada à despesa que fundamentou sua instituição.

Depreende-se do dispositivo constitucional que somente a União poderá instituir esse tributo e a autorização para sua criação dependerá da ocorrência de situações específicas e excepcionalíssimas. Cita-se, como exemplo, o famigerado Empréstimo Compulsório criado no Governo Collor que atingiu a poupança de todos os brasileiros, aprofundando a crise econômica do país e incitando ainda mais a crescente insatisfação

²⁶ GOMES, Orlando. *Contratos*, 26ª ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2008. p. 384.

popular contra o “caçador de marajás”, que veio a ser alvo de processo de *impeachment*. Nesse caso, o tributo foi criado de forma ilegítima, pois não havia calamidade, guerra ou investimento público urgente e de relevante interesse nacional. O que havia era um cenário de caos econômico, que piorou após a instituição do tributo. Não bastasse a ausência de fundamento jurídico para sua criação, o procedimento legal também não foi observado, o malfadado empréstimo compulsório do Governo Collor foi instituído por meio de uma Medida Provisória e não por Lei Complementar, a despeito do comando constitucional.

Ao analisar o empréstimo compulsório, Luciano AMARO nos ensina²⁷:

A Constituição não indica quais os possíveis fatos geradores dos empréstimos compulsórios. É evidente que o fato gerador do empréstimo não é a guerra nem a calamidade pública nem o investimento público, embora ele só possa ser instituído à vista dessas situações. A calamidade, a guerra e o investimento, nas circunstâncias previstas, condicionam o exercício da competência tributária (isto é, só se pode instituir o empréstimo se presente uma das situações referidas) e direcionam a aplicação do produto da arrecadação (vale dizer, absorvem necessariamente os recursos arrecadados). Portanto, a União tem competência para instituir o empréstimo compulsório, atrelado ou não a uma atividade estatal dirigida ao contribuinte, mas só pode exercitar essa competência se presente um dos motivos previstos. À lei (complementar) que instituir o empréstimo compulsório caberá definir-lhe o fato gerador. Em suma, não há previsão constitucional que expresse (ou, pelo menos, sugira) nem a conexão nem a desvinculação do fato gerador dos empréstimos compulsórios a uma atuação estatal divisível e referível ao contribuinte.

Por muito tempo questionou-se a própria natureza tributária do empréstimo compulsório, tendo o Supremo Tribunal Federal inclusive exarado a Súmula 418, publicada em 1964, a qual enunciava: “o empréstimo compulsório não é tributo, e sua arrecadação não está sujeita à exigência constitucional da prévia autorização orçamentária”. Contudo, a Constituição de 1967, através da Emenda Constitucional nº 1 de 1969, em seu artigo 21, § 2º, inciso II, determinou a aplicação, em se tratando de empréstimo compulsório, das normas e princípios gerais aplicáveis aos tributos. Atualmente a celeuma sobre a natureza jurídica do empréstimo compulsório cinge-se à doutrina, posto que a Suprema Corte, no julgamento do Recurso Extraordinário 146.733-9/SP, já citado anteriormente, reconheceu a natureza tributária dos empréstimos compulsórios e das contribuições especiais.

²⁷ AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 12ª ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva: 2006. p. 51.

1.2.5 Contribuições especiais

Há, ainda, mais uma categoria para finalizar esse breve resumo sobre os tributos em espécie, que são as contribuições especiais. O artigo 4º do Código Tributário Nacional afirma que a natureza jurídica é definida pelo fato gerador e que o destino da arrecadação não é um critério relevante para definir as espécies tributárias. Entretanto, o aludido artigo foi apenas parcialmente recepcionado pela Constituição Federal de 1988, posto que essa definição é aplicável apenas aos impostos, taxas e contribuições de melhoria. As contribuições especiais, assim como os empréstimos compulsórios, são tributos finalísticos, ou seja, sua arrecadação é vinculada, sendo relevante para a análise da espécie tributária saber qual o destino daquilo que foi arrecadado. Se a finalidade da exigência de uma contribuição especial for alterada, altera-se a própria exigência. Em outras palavras, significa dizer que saber apenas o fato gerador não basta para a análise das contribuições espécies.

A Constituição Federal, em seu artigo 149:

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

Para entender este dispositivo constitucional, importante elucidar do que tratam os outros comandos referenciados. O artigo 146, inciso III, estabelece que as normas gerais sobre matéria tributária deverão ser introduzidas no ordenamento jurídico mediante lei complementar, dispondo sobre as características elementares do tributo, como seu fato gerador, sua base de cálculo, os contribuintes sobre os quais recairá a exação, o prazo de recolhimento e de lançamento etc. O artigo 150, inciso I, trata do princípio da legalidade, que veda instituir ou majorar tributo sem que lei que o estabeleça, enquanto o inciso III preconiza o princípio da não surpresa, estabelecendo os cânones da irretroatividade e da anterioridade da lei tributária.

Como exposto no caput do artigo, cabe somente à União instituir as contribuições especiais. Assim, os demais entes federados (Estados e Municípios) não têm competência tributária para instituí-las, contudo, há uma exceção, prevista no parágrafo 1º do artigo 149, que se refere ao regime próprio de previdência dos servidores públicos dos demais entes federados, a saber:

§ 1º Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios instituirão contribuição, cobrada de seus servidores, para o custeio, em benefício destes, do regime previdenciário de que trata o art. 40,

cuja alíquota não será inferior à da contribuição dos servidores titulares de cargos efetivos da União.

Além das contribuições que relacionadas nos dispositivos acima citados, há também a contribuição para o custeio do serviço de iluminação pública. Sendo a iluminação pública um serviço público de caráter indivisível, não sendo possível individualizar os destinatários do serviço público, era juridicamente impossível enquadrar a iluminação pública na categoria de taxas. Assim, foi promulgada a Emenda Constitucional 39/2002, prevendo a hipótese de criação da contribuição para o custeio do serviço de iluminação pública, cuja competência para instituí-la é do Distrito Federal e dos Municípios.

Assim, da leitura dos dispositivos constitucionais, podemos subdividir as contribuições especiais em: contribuição para custeio do serviço de iluminação pública (COSIP), contribuições sociais, contribuição de interesse das categorias profissionais e, o tributo específico tema desta monografia, as contribuições de intervenção no domínio econômico (CIDE), tendo o constituinte empregado, como critério de classificação a finalidade de cada uma delas, representada pela destinação legal do produto arrecadado.

Outro ponto importante a se destacar é quem será o contribuinte que deverá recolher a exação. Sobre o tema, leciona Leandro PAULSEN²⁸:

O custeio entre os integrantes do grupo a que se refere a atividade estatal é característica essencial às contribuições, denominando-se referibilidade. Não pressupõe benefício para o contribuinte, mas que a ele se relacione a atividade enquanto integrante de um determinado grupo. O contribuinte deve fazer parte do grupo, evidenciando-se uma relação de pertinência caracterizadora da referibilidade. Se qualquer pessoa pudesse ser chamada a contribuir, seria um simples imposto afetado a determinada finalidade, o que é vedado pelo art.167,IV, da CF.

A referibilidade é requisito inerente às contribuições, sejam sociais, do interesse das categorias profissionais ou econômicas, de intervenção no domínio econômico ou mesmo de iluminação pública municipal. Assim é que só os médicos podem ser contribuintes da contribuição ao Conselho de Medicina, só os integrantes da categoria profissional podem ser contribuintes da contribuição ao respectivo sindicato, só os munícipes alcançados pela política de iluminação pública podem ser contribuintes da contribuição de iluminação pública, só as empresas dedicadas a atividades rurais poderiam ser contribuintes da contribuição ao instituto que promove o cumprimento da função social da propriedade rural, e assim por diante.

²⁸ PAULSEN, Leandro. *Direito Tributário – Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência*. 4ª ed. rev. e atual. Porto Alegre: 2012. p. 52.

Após delineados os conceitos básicos dos tributos em espécie, passa-se efetivamente a tratar da contribuição escolhida como objeto de análise neste trabalho, seus fundamentos jurídicos, suas implicações práticas e suas intersecções com a política econômica.

1.3 O Fundamento Jurídico das Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico

As Contribuições de Intervenção no Domínio Econômico, amplamente conhecidas como CIDE, se inserem dentro das contribuições especiais, e a competência para sua instituição é exclusiva da União, como abordado no subcapítulo anterior. Como a própria nomenclatura sugere, sua finalidade não é a de arrecadar fundos para os cofres públicos, como é o caso dos impostos, mas ser um mecanismo de intervenção do Estado na economia. A Constituição Federal, ao dispor sobre a ordem econômica, estabelece os princípios que devem regê-la. Ao explicar a possibilidade de criação de uma CIDE, Luís Eduardo SCHOUERI²⁹ ressalta:

O que é intervir sobre o domínio econômico? Intervir sobre o domínio econômico significa, num sentido negativo, corrigir distorções do mercado. Por exemplo, quando há empresas formando um monopólio, pode-se fazer uma intervenção para criar concorrência, para gerar novos agentes no mercado. É uma intervenção do Estado que almeja corrigir falhas do mercado. Por outro lado, muitas vezes a intervenção sobre o domínio econômico também ocorrerá positivamente, para concretizar objetivos da própria Constituição. No art.170 deste diploma, nós encontramos objetivos de atuação positiva do Estado, como, por exemplo, erradicar desigualdades regionais, diminuir as desigualdades sociais, promover a microempresa, garantir a soberania nacional, assegurar o exercício da função social da propriedade.[...] Em ambos os casos, surgida a necessidade de intervenção do Estado sobre o domínio econômico, aparece a possibilidade da cobrança de uma CIDE

Nota-se, assim, que a CIDE tem a função primordial de estimular ou desestimular certos comportamentos, criando um encargo financeiro para sua prática. Trata-se de um tributo extrafiscal, como veremos posteriormente no capítulo sobre extrafiscalidade. Dessa forma, caso o governo queira estimular certo setor da economia, pode a União instituir uma contribuição de intervenção no domínio econômico e utilizar os recursos arrecadados para fomentar tal setor. O domínio econômico compreende a atividade econômica em sentido estrito, isto é, a área reservada ao setor privado e por isso mesma sujeita a intervenção do Estado. Não pode haver intervenção, por exemplo, em atividade classificada como serviço público essencial da União (se o Estado age em nome próprio, não há sentido para intervenção), exceto se a atividade for exercida em regime de atividade econômica (mercado).

²⁹ SCHOUERI, Luís Eduardo. *Exigências da CIDE sobre Royalties e Assistência Técnica ao Exterior*. RET 37/144, jun/04)

A CIDE, assim como os demais tributos, obedece aos princípios gerais do sistema tributário, como os princípios da legalidade³⁰, irretroatividade³¹, anterioridade genérica³² e anterioridade nonagesimal³³. Contudo, a CIDE-combustíveis foge à regra, como se verá adiante.

A Constituição Federal não delineou os fatos geradores sobre os quais o tributo deveria incidir, portanto, pode-se afirmar que não há materialidade concreta estipulada na Constituição, o que denota certa autonomia da União para criar novas contribuições de intervenção no domínio econômico. Assim, caso a União crie uma CIDE sobre minerais e energia elétrica, não haverá inconstitucionalidade nesta lei tributária. Em verdade, a Constituição Federal, em sua redação original, não revelava nada sobre quaisquer materialidades. Contudo, com a Emenda Constitucional 33/2001 foram indicadas algumas materialidades das CIDE, como a importação, o faturamento, a receita bruta etc. Observe-se, ainda, que a mesma emenda especificou a destinação de ditas contribuições quando incidir sobre a importação ou comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e derivados e álcool combustível. Trata-se da CIDE-combustíveis, cujo fato gerador e o destino da arrecadação passaram a estar previstos no próprio texto constitucional, em seu artigo 177, parágrafo 4º, que se transcreve:

§ 4º A lei que instituir contribuição de intervenção no domínio econômico relativa às atividades de importação ou comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool combustível deverá atender aos seguintes requisitos:

I - a alíquota da contribuição poderá ser:

- a) diferenciada por produto ou uso;
- b) reduzida e restabelecida por ato do Poder Executivo, não se lhe aplicando o disposto no art. 150, III, b;

II - os recursos arrecadados serão destinados:

- a) ao pagamento de subsídios a preços ou transporte de álcool combustível, gás natural e seus derivados e derivados de petróleo;
- b) ao financiamento de projetos ambientais relacionados com a indústria do petróleo e do gás;
- c) ao financiamento de programas de infraestrutura de transportes.

Como dito alhures, a CIDE-Combustíveis é exceção ao princípio da anterioridade, sendo possível a alteração de suas alíquotas diretamente pelo Executivo. Afora esse pormenor, a sobredita previsão constitucional é bem didática acerca das contribuições

³⁰ Art. 150, Constituição Federal. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça

³¹ III - cobrar tributos:

a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;

³² b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;

³³ c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b.

de intervenção no domínio econômico como um todo. Entendendo a União que há a necessidade de intervir em determinado setor da economia, poderá criar um tributo finalístico cujo produto da arrecadação será revertido para o financiamento de atividades do próprio setor, fomentando a atividade. Com efeito, por ser criada com base numa finalidade de intervenção econômica, é possível, em tese, que a CIDE tenha a mesma base de cálculo de impostos de Estados e Municípios. O Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE 165939-RS, entendeu que é possível tal sobreposição sem que reste configurado o excesso de exação ou violação ao princípio do não-confisco. Por isso é possível que o ICMS e a CIDE-Combustíveis, por exemplo, tenham a mesma base de cálculo.

Por se tratar de um tributo finalístico, a lei orçamentária que porventura desvie os recursos arrecadados e os destine a outras finalidades alheias àquelas que deram ensejo à instituição da CIDE deverá ser declarada inconstitucional. Enquanto nos impostos, via de regra, a afetação de receita a órgão público, fundo, ou despesa, nos termos do artigo 167, IV, da Constituição Federal, é proibida, nas contribuições especiais, dentre as quais se insere a CIDE, a vinculação à finalidade é imprescindível. Comentando este dispositivo, Roque Antônio CARRAZA³⁴ assevera que:

No que concerne à “destinação do produto da arrecadação” das contribuições que tiverem a natureza jurídica de imposto, o precitado art. 167, IV, da Carta Magna deve receber interpretação a contrario sensu. Melhor esclarecendo, a lei que as instituir, indicando-lhes hipóteses de incidências e bases de cálculo próprias de imposto, haverá de necessariamente direcionar os recursos delas provenientes para uma das finalidades apontadas no art. 149 do mesmo Diploma Magno.

A destinação do produto dos recursos, portanto, é elemento essencial para a sua validade jurídica, justificando a sua existência dentro do ordenamento jurídico³⁵. Apesar disso, foi editada a Emenda Constitucional nº 27/2000, que instituiu a Desvinculação de Receitas da União (DRU):

Art. 76, do ADCT. É desvinculado de órgão, fundo ou despesa no período de 2000 a 2003, vinte por cento da arrecadação da União de impostos, contribuições sociais da União, já instituídos ou que vierem a ser criados no referido período, seus adicionais e respectivos acréscimos legais (Redação da EC nº 27/2000)

³⁴ CARRAZZA, Roque Antônio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. São Paulo: Malheiros, 2012. p. 659.

³⁵ Diante disso, pode-se afirmar que o artigo 4º, inciso II, do Código Tributário Nacional continua válido, vigente e eficaz no tocante aos impostos, taxas e contribuições de melhoria, mas se mostra insuficiente para definir as contribuições e os empréstimos compulsórios, pois em relação a tais espécies tributárias a finalidade e o destino do produto da arrecadação são essenciais.

Posteriormente, com a Emenda Constitucional nº 42/2003, passou a alcançar não somente impostos e contribuições sociais, mas também contribuições de intervenção no domínio econômico, em razão da crescente importância arrecadatária que esse tributo passou a ter nos primeiros anos do Século XXI. Do mesmo modo, as Emendas Constitucionais 56/2007, 68/2011 e 93/2016 prorrogaram sucessivas vezes o prazo da desvinculação de receitas, que, atualmente, tem como previsão de termo final a data de 31 de dezembro de 2023, tendo a última Emenda, inclusive, aumentado o patamar do percentual a ser desvinculado, de 20% para 30%. Em razão disso, foi arguida a inconstitucionalidade da Emenda Constitucional nº 27/2000 e seguintes, posto que suprimem, ao menos em parte, a finalidade constitucional atribuída às contribuições especiais. Contudo, em 2014, o Supremo Tribunal Federal proferiu decisão no Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 793.564/PE, em que o Ministro Relator, Marco Aurélio Mello, afirmou expressamente que “a desvinculação parcial da receita da União, constante no referido artigo 76 do Ato das Disposições Transitórias, não transforma as contribuições sociais e de intervenção de domínio econômico em impostos, alterando a essência daquelas³⁶”.

A Emenda Constitucional 42/2003 também foi responsável por ampliar a previsão constitucional da incidência das CIDE nas operações de importação, uma vez que, originalmente, o inciso II do §2º do artigo 149 da Constituição Federal previa a cobrança do tributo apenas sobre a importação de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool combustível. Após a Emenda, a previsão passou a abranger a importação de “produtos estrangeiros e serviços”, expressão de muito maior alcance. Por oportuno, transcreve-se o referido parágrafo 2º do artigo 149 da Constituição Federal, que estabelece outras características importantes acerca das CIDE:

§ 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo:

I - não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação;

II - incidirão também sobre a importação de produtos estrangeiros ou serviços;

III - poderão ter alíquotas:

a) ad valorem, tendo por base o faturamento, a receita bruta ou o valor da operação e, no caso de importação, o valor aduaneiro;

b) específica, tendo por base a unidade de medida adotada.

§ 3º A pessoa natural destinatária das operações de importação poderá ser equiparada a pessoa jurídica, na forma da lei.

³⁶ A referida decisão sedimentou o entendimento da Suprema Corte, que já havia se posicionado no Recurso Extraordinário 537.610/RS, ocasião em que o Ministro Relator Cezar Peluzo fundamentou em seu voto: “é de se observar que a norma que determina a vinculação da destinação do produto da arrecadação das contribuições sociais não assume caráter de cláusula pétrea, uma vez não contemplada pelo artigo 60 parágrafo 4º da Constituição Federal [...] Destarte, nada impede que Emenda Constitucional estatua desvinculação de receitas, como fizeram as Emendas Constitucionais n 27/2000 e 42/3003.”

§ 4º A lei definirá as hipóteses em que as contribuições incidirão uma única vez.

Denota-se que o constituinte estabeleceu hipóteses de imunidade, não podendo incidir contribuições de intervenção no domínio econômico sobre receitas decorrentes de exportação, em contrapartida, poderão incidir sobre a importação de produtos estrangeiros ou serviços, sendo a pessoa natural equiparada à pessoa jurídica quando destinatária das operações de importação. Estabeleceu-se ainda as alíquotas que poderão ser adotadas na base de cálculo das CIDE. As alíquotas ad valorem são aqueles em que se aplica um percentual sobre o valor a ser tributado (por exemplo, 1,5% sobre o valor da operação realizada), já as alíquotas específicas, menos usuais, tomam por base a unidade de medida adotada, por exemplo, R\$ 1,50 de tributo a cada maço de cigarro fabricado.

Quanto ao sujeito passivo da obrigação tributária (o contribuinte), importante destacar que a jurisprudência dos tribunais superiores entende que há a mitigação do juízo de referibilidade³⁷ no caso das contribuições de intervenção no domínio econômico. A título de exemplo, não é concebível imaginar que se exija de médicos do hospital de clínicas a contribuição ao conselho regional de medicina veterinária, é o óbvio ululante, a formação e a atuação profissional dos médicos da área de saúde humana é totalmente distinta da dos médicos veterinários, por isso a exação, que tem caráter finalístico, não pode ser cobrada de modo igual. Surpreendentemente, o Superior Tribunal de Justiça entende que o critério de referibilidade não se aplica no caso das contribuições de intervenção no domínio econômico, sendo possível a contribuição ao INCRA (Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária) mesmo de empresas urbanas³⁸.

Cumprе ressaltar, ainda, que a CIDE pode ser instituída por lei ordinária. No julgamento do Recurso Extraordinário nº 138.284-8/CE, o Ministro Carlos Velloso expressamente consignou³⁹:

Todas as contribuições, sem exceção, sujeitam-se à lei complementar de normas gerais, assim ao C.T.N. (art. 146, III, ex vi do disposto no art. 149). Isto não quer dizer que a instituição dessas contribuições exige lei complementar: porque não são impostos, não há a exigência no

³⁷ Como visto anteriormente, referibilidade é a correspondência econômica entre aqueles apontados pela lei como vinculados à obrigação e as atividades que serão realizadas pelo Estado (União).

³⁸ “A Primeira Seção, ao apreciar a exigibilidade da contribuição para o INCRA, firmou orientação no sentido de que “as contribuições especiais atípicas (de intervenção no domínio econômico) são constitucionalmente destinadas a finalidades não diretamente referidas ao sujeito passivo, o qual não necessariamente é beneficiado com a atuação estatal e nem a ela dá causa (referibilidade). Esse traço característico que as distingue das contribuições de interesse de categorias profissionais e de categorias econômicas”(REsp 724.789/RS, Rel. Ministra Eliana Calmon, Primeira Seção, DJ 28/5/2007).” (STJ, Primeira Turma, REsp 1121302, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES. 2010).

³⁹ STF, Tribunal Pleno, Rel. Ministro CARLOS VELLOSO, RE 138.284-4, 1992.

sentido de que os seus fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes estejam definidos na lei complementar (art. 146, III, a).

Ante a autonomia da União na criação das contribuições de intervenção no domínio econômico e considerando a possibilidade de que a exação seja cobrada até mesmo de empresas que não tenham relação direta com o campo econômico, é fundamental que a instituição desse tributo seja sempre utilizado de maneira coerente, em consonância com os demais primados constitucionais e observando-se os efeitos econômicos que lhe são correlatos. Sobre isso, Kiyoshi HARADA⁴⁰ assevera:

Como se verifica do caput do art. 149 da CF, a contribuição de intervenção no domínio econômico representa instrumento de atuação da União na área econômica, de sorte a não permitir sua utilização com finalidade arrecadatória. E mais, essa atuação ordinatória não pode implicar atentado ao princípio da livre iniciativa (art. 1º, IV, da CF), que pressupõe prevalência da propriedade privada na qual se assenta a liberdade de empresa, a liberdade de contratação e a liberdade de lucro, sem prejuízo da função social da propriedade, elemento estrutural da própria propriedade (art. 170, II e III, da CF). Nos próprios termos da matriz constitucional do intervencionismo econômico (art. 174 da CF), o planejamento econômico, que não se confunde com a planificação econômica do passado, só é impositivo para o setor público, tendo mero caráter de recomendação para o setor privado. Por isso, essa contribuição ordinatória só pode ser instituída em caráter excepcional, quando e enquanto persistir a desorganização de determinado segmento da economia, acarretando o desequilíbrio do mercado, sob pena de provocar intervenção atabalhoada, que mais desorganiza do que organiza a atividade econômica, assentada no regime de livre concorrência.

Não há, talvez, mecanismo tributário mais ilustrativo da intervenção do Estado na economia, o que abre margem para interessantes reflexões sobre o papel do Estado. Deve o Estado intervir e incentivar um setor econômico quando este setor está sem demanda ? Quais os efeitos práticos dessa intervenção ? São perguntas complexas, que demandam percorrer caminhos às vezes opostos no campo ideológico. Espera-se, contudo, que o material pesquisado seja capaz de formar linhas razoáveis sobre possíveis respostas para tais perguntas.

⁴⁰ HARADA, Kiyoshi. Direito financeiro e tributário. 21. ed. São Paulo: Atlas, 2012. p. 327.

2 Intervenção do Estado na Ordem Econômica

O capítulo que ora se inicia trata de outro ramo do direito, o Direito Econômico. Apesar de redundante, é inevitável ressaltar que noções básicas de economia serão indispensáveis para a adequada compreensão do tema. Como, por exemplo, o conceito de agentes econômicos, que nada mais são do que aqueles sujeitos que exercem a atividade econômica. Os agentes clássicos são os compradores e os vendedores, o Estado é um dos mais presentes na economia, executando uma série de funções, desde a edição de normas regulamentadoras até a atuação direta na exploração da atividade econômica, como no caso dos Correios, da Caixa Econômica Federal, da Petrobras e tantos outros exemplos que se verificam em nosso cotidiano. O grau de ingerência do Estado na economia varia de acordo com seu sistema jurídico, positivado no ordenamento através das escolhas políticas tomadas pelos governantes das nações nos mais variados momentos históricos, influenciados por teorias econômicas que se encontram em constante embate de ideias. Sendo a economia uma manifestação humana, não é de se espantar as diferenças entre as políticas econômicas liberais mesmo em regiões vizinhas, como foi o caso de Hong Kong durante as décadas de 50 e 60, com uma política econômica liberal, enquanto sua vizinha China vivia o extremo oposto, com as reformas socialistas implementadas por Mao Tse Tung¹.

Não se pretende aqui traçar um minucioso esboço histórico sobre as relações do Estado na economia², até porque, apesar de extremamente interessante, tal tarefa desvirtuaria o tema da pesquisa. Pretende-se, ao menos, tecer breves apontamentos para um melhor entendimento do fenômeno. Nos séculos V ao XI, com a derrocada do Império Romano, houve a fragmentação política e econômica dos territórios o feudalismo se consolida como modelo econômico dominante, com produção quase exclusivamente rural e a alta incidência de tributos cobrados dos vassallos aos seus senhores³. Nos séculos XI ao XIV ressurgiu a vida econômica de trocas e as cidades passam a assumir papéis centrais nas regiões, com o aumento do número de profissões especializadas e o maior escambo entre comerciantes e produtores rurais, situação impulsionada pelas cruzadas, principalmente no mediterrâneo, formando as primeiras rotas de comércio regionais na Idade Média⁴. Entre os séculos XV e XVIII houve profundas transformações culturais, como a unificação política de várias regiões

¹ AKBAR, Arifa. *Mao's Great Leap Forward 'killed 45 million in four years*. Texto original de 2008. Disponível em: <<http://www.independent.co.uk/arts-entertainment/books/news/maos-great-leap-forward-killed-45-million-in-four-years-2081630.html>>. Acesso em: 19 out. 2016.

² Para um entendimento aprofundado do tema, sugere-se a leitura integral do livro de HUGON, Paul. *História das Doutrinas Econômicas*. 10ª ed. São Paulo: editora Atlas, 1969.

³ HUGON, Paul. Op., Cit., p. 48.

⁴ HUGON, Paul. Op., Cit., p. 49.

dando origem a Estados soberanos, o avanço tecnológico que permitiu as grandes navegações, o colonialismo delas decorrentes, a exploração e o acúmulo de metais preciosos, o surgimento do calvinismo e de sua ética protestante que valorizava o trabalho humano e a prosperidade material. Todos esses fatos contribuíram paulatinamente para a transição da economia regional no que se conhece hoje como economias nacionais⁵. Um dos maiores equívocos da época do mercantilismo foi a preocupação excessiva dos países desenvolvidos, governados quase que exclusivamente por monarcas e imperadores, com o enriquecimento dos cofres públicos e a ampliação de seu poderio político, deixando de lado a preocupação com o bem-estar individual. Havia excessiva regulação do Estado nos setores da economia, principalmente no comércio⁶. Em reação a esse fenômeno, surgiram os primeiros pensadores liberais, com o surgimento da escola fisiocrata na França do final do século XVII, cujos pensadores defendiam que a economia obedece a certas leis naturais, sendo a liberdade a base do progresso econômico e social⁷. A doutrina liberal passou a contestar o poder absoluto da monarquia e a intervenção do Estado na economia. Sobre o tema, leciona Fábio NUSDEO⁸:

Desde fins do século XVII começam a surgir na Europa ocidental correntes de pensamento, a princípio tênues, voltadas não apenas a enaltecer o ideal de liberdade e, conseqüentemente, a contestar o poder absoluto dos monarcas, mas empenhadas igualmente em discutir a ideia de liberdade, procurando dar-lhe contornos e condições de operacionalidade, ou seja, ensaiando formas e meios pelos quais fosse possível organizar uma sociedade, apta a pautar o seu funcionamento segundo os ditames e exigências da liberdade.

Em grande parte aquelas correntes desenvolveram-se no campo da ciência política e ganharam ímpeto a partir de meados do século XVIII, reforçando-se com as ideias que lastrearam a Revolução Gloriosa na Inglaterra, o iluminismo e o movimento enciclopédista na França.

O surgimento do novo ideal operou uma dissociação muito clara entre a atividade política e a econômica, praticamente ausentando-se de interferir na ordem econômica. Um dos expoentes máximos do liberalismo clássico, Adam SMITH, era declaradamente contrário a intervenção do Estado na economia, como se denota do seguinte excerto de sua obra clássica, a riqueza das nações⁹:

É evidente que cada indivíduo, na situação local em que se encontra, tem muito melhores condições do que qualquer estadista ou legislador

⁵ HUGON, Paul. Op., Cit., p. 58-83.

⁶ HUGON, Paul. Op., Cit., p. 87.

⁷ HUGON, Paul. Op., Cit., p. 89-94.

⁸ NUSDEO, Fábio. Curso de economia: introdução ao Direito Econômico. 4ª ed. São Paulo: RT, 2005. p. 127.

⁹ SMITH, Adam. *A Riqueza das Nações*. Tradução Luiz João Baraúna. São Paulo: Nova Cultural, 1985. 1ª. ed. p. 380.

de julgar por si mesmo qual o tipo de atividade nacional no qual pode empregar seu capital, e cujo produto tenha possibilidade de alcançar o valor máximo. O estadista que tentasse orientar pessoas particulares sobre como devem empregar seu capital, não somente se sobrecarregaria com uma preocupação altamente desnecessária, mas também assumiria uma autoridade que seguramente não pode ser confiada nem a uma pessoa individual nem mesmo a uma assembléia ou conselho, e que em lugar algum seria tão perigosa como nas mãos de uma pessoa com insensatez e presunção suficientes para imaginar-se capaz de exercer tal autoridade.

A célebre obra, publicada em 1776, foi responsável por mesclar o liberalismo econômico ao liberalismo político, dando origem ao termo “mão invisível do mercado”. Segundo o autor, as leis naturais do mercado, caso não sofressem interferência externa, seriam responsáveis por levar os bens escassos aos seus pontos ótimos de aplicação, garantindo à sociedade o direito de escolher, mediante o sistema de preços, os produtos e serviços que desejasse usufruir, promovendo naturalmente a harmonia dos interesses individuais, sintetizadas no *slogan* liberalista cunhado por Du Pont de Nemours: “*laissez faire, laissez passer*”¹⁰. Assim, durante o século XIX e início do século XX, era esta a tônica que guiava o Estado: a liberdade individual, principalmente na seara econômica. Importante destacar as alterações no ordenamento jurídico durante esse período histórico, o chamado movimento constitucionalista, decorrente das Constituições da França e dos Estados Unidos da América, as primeiras constituições liberais do planeta, nelas ficaram estabelecidas as liberdades individuais frente ao Estado e formulou-se as bases de um sistema de mercado, com a garantia constitucional do direito à propriedade privada, à livre iniciativa e à liberdade de contratação¹¹.

Ocorre que o modelo liberal, como simples coadjuvante de uma economia que se auto regula, foi se esgotando. A proliferação industrial vivenciada entre os séculos XVIII e o XX veio acompanhada de péssimas condições de trabalho. Era comum o trabalhador conviver com acidentes de trabalho, insalubridade, jornadas enormes e penosas e, sobretudo, com baixos salários. Esse regime mostrou ao mundo os riscos de uma economia com quase nenhuma regulamentação. A livre estipulação contratual favoreceu o aumento da desigualdade social e o aprofundamento da miséria, o que representou a derrocada ideológica do liberalismo¹². Em reação, desenvolveram-se doutrinas econômicas antagônicas, cujos autores, julgando ser a propriedade privada o instrumento jurídico que perpetua a desigualdade material entre as pessoas, insurgiram-se contra esse sistema jurídico e contra o próprio capitalismo, defendendo a instituição

¹⁰ NUSDEO, Fábio. *Curso de economia: introdução ao Direito Econômico*. 4ª ed. São Paulo: RT, 2005. p. 129-130.

¹¹ NUSDEO, Fábio. Op., Cit., p. 132-136.

¹² HUGON, Paul. *História das Doutrinas Econômicas*. 10ª ed. São Paulo: editora Atlas, 1969. p. 149.

de um novo modelo de Estado, onde haveria a primazia do social sobre o individual: o socialismo¹³.

Em verdade, as correntes socialistas podem ser divididas em três grandes grupos. Os socialistas espiritualistas (ou utópicos), os socialistas marxistas (ou científicos) e os pós-marxistas. A despeito das minúcias de cada linha de pensamento¹⁴, a igualdade entre os indivíduos é o objetivo comum defendido por quase todas as doutrinas socialistas, para tanto, a socialização dos meios de produção constituiria o meio necessário para se realizar a igualdade de fato, para tanto, seria necessário acabar com a livre concorrência e partir para um modelo de economia planificada. Boa parte dos autores que pensaram o Estado socialista, inclusive Marx, o imaginaram como uma etapa prévia à instituição do comunismo, que seria o desaparecimento do Estado e das classes sociais, onde os trabalhadores fariam uso do trabalho sem precisar de fiscalização ou disciplina, cada um segundo a capacidade de produção, com repartição justa conforme as necessidades da população. Contudo, a abolição do Estado não chegou a se concretizar em nenhuma das experiências socialistas vivenciadas até hoje. O modelo socialista pressupõe o alargamento das funções do Estado, notadamente seu alto grau de intervenção na economia¹⁵. A adoção de um sistema econômico estatizante na Rússia, após a Revolução de 1917, marcou para sempre o mundo ao apresentar um novo modelo possível de Estado. Em comum, os Estados que adotaram os regimes socialistas se tornaram unipartidários e ditatoriais, mitigando ou até mesmo abolindo a propriedade privada, cuja titularidade era transferida ao Estado. Os Estados socialistas se proliferaram durante o século XX e tiveram papel importante durante a 2ª Grande Guerra Mundial, entre 1939 e 1945. A URSS (União das Repúblicas Socialistas Soviéticas) saiu fortalecida do entrave bélico, tornando-se uma superpotência econômica e dividindo ideologicamente o mundo, no que ficou conhecida como Guerra Fria.

Contudo, a instituição do socialismo levou à ascensão de um novo estamento autoritário, a classe dos burocratas, responsável por engessar os meios de produção, dificultando sobremaneira a circulação de bens e serviços, além de suprimir revoltas

¹³ HUGON, Paul. *História das Doutrinas Econômicas*. 10ª ed. São Paulo: editora Atlas, 1969. p. 150.

¹⁴ Apenas para delinear algumas das principais diferenças entre tais escolas de pensamento, os socialistas espiritualistas acreditam que o homem, através do poder da vontade e da razão, seria capaz de organizar uma nova sociedade livre do capitalismo. Esse idealismo é considerado por Marx como utópico. Segundo o clássico autor, o fim do capitalismo deveria vir por meio de uma revolução do proletariado. Marx é o mais importante autor do pensamento socialista devido a sua grande produção literária e aos conceitos que propôs, como a mais-valia e a noção de estruturas ideológicas. O pós-marxismo pretende uma revisão de certos conceitos de Marx, notadamente ao tentar aproximar a teoria marxista a um modelo de Estado democrático de Direito. Mais sobre as distinções, renova-se a sugestão de leitura do livro de HUGON, Paul. *História das Doutrinas Econômicas*. 10ª ed. São Paulo: editora Atlas, 1969.

¹⁵ VENÂNCIO FILHO, Alberto. *A Intervenção do Estado no Domínio Econômico*. Rio de Janeiro: Renovar, 1998. p. 10.

populares por meio do aparato militar. Estima-se que a repressão estatal nos países que implantaram o socialismo, combinada com a escassez de alimentos, tenha sido diretamente responsável pelo extermínio de mais de 100 milhões de pessoas, número superior aos genocídios perpetrados pelos regimes do nazismo e do fascismo¹⁶. A crescente insatisfação da população dessas nações socialistas redundaram na derrocada do regime, simbolizada pela queda do muro de Berlim em 1989, que precedeu ao fim da própria URSS em 1991. Atualmente poucos são os países que se mantêm socialistas, como é o caso de Cuba, Coreia do Norte e China, sendo altamente questionável afirmar que essa última ainda adota o modelo socialista na seara econômica.

Não obstante as mazelas ocorridas com a implementação do socialismo, seus ideais deixaram um importante legado ao erigir como objetivos do Estado o zelo pelo bem-estar coletivo. Muitas dessas ideias foram utilizadas concomitantemente dentro do próprio Estado capitalista que passou a reconhecer a necessidade do Estado intervir na economia, não a ponto de planificar todas as suas bases, como nos regimes socialistas, mas de regular e de dirigi-la nas hipóteses em que essa intervenção se mostrasse necessária. As primeiras constituições a revelarem essa mudança de comportamento foram a do México, em 1917, e a da Alemanha, em 1919, incorporando a Ordem Econômica aos seus textos, o que veio a acontecer no Brasil com a Constituição de 1934. De modo geral, os países ocidentais passaram a adotar o modelo de Estado Social de Direito, intervindo na economia e descaracterizando o Estado liberal até então vigente¹⁷.

O modelo de Bem-Estar Social, ou *Welfare State*, designa basicamente o Estado assistencial que garante padrões mínimos de educação, saúde, habitação, renda e seguridade social a todos os cidadãos, direitos sociais garantidos pelo ordenamento jurídico. A Grã-Bretanha foi o país que se destacou na construção do Estado de Bem-estar Social com a aprovação do Plano Beveridge¹⁸, em 1942, além da implementação de uma série de programas governamentais nas áreas de educação e saúde e demais políticas de protecionismo comercial e de subsídios públicos para setores empresariais. Esse modelo foi adotado em diversos países. Contudo, sua manutenção a longo prazo requer um enorme esforço fiscal, ante a dificuldade cada vez maior de harmonizar os gastos públicos e o crescimento das demandas sociais. Havendo déficit entre a

¹⁶ A estimativa consta do livro publicado pelos historiadores Stéphane Courtois, Nicolas Werth, Jean-Louis Panné, Andrzej Paczkowski, Karel Bartosek, Jean-Louis Margolin, *O livro negro do comunismo. Crimes, terror e repressão*, Bertrand Brasil, Rio de Janeiro, 1999, 917 págs.

¹⁷ FARIA, Luiz Alberto Gurgel de. A extrafiscalidade e a concretização do princípio da redução das desigualdades regionais. São Paulo: Quartier Latin, 2010. p. 67.

¹⁸ O Plano Beveridge foi a reformulação completa do sistema previdenciário britânico. Como se falava na época, os britânicos estariam protegidos do berço ao túmulo. Em suma, qualquer pessoa em qualquer idade teria ampla proteção social estatal. Esse plano serviu de base para delinear a Seguridade Social da forma que conhecemos atualmente, como a atividade pelo meio da qual o Estado assegura a Previdência Social, a Saúde e a Assistência Social.

arrecadação e os gastos públicos, a nação se vê obrigada a contrair dívidas que comprometem os próximos orçamentos e afastam os investimentos de capital, gerando inflação e desemprego, um verdadeiro combustível para a crise econômica.

Essa foi a realidade vigorante na Grã-Bretanha nas décadas seguintes a adoção do modelo do Estado de Bem-Estar Social. Com efeito, tal situação levou a retomada do pensamento liberal, ou, como mais comumente conhecido, ao surgimento de um pensamento *neoliberal*, propondo-se uma menor participação do poder público na economia, tendo como principal expoente desse momento histórico a eleição da Primeira-Ministra Margaret Thatcher, em 1979. Suas políticas econômicas foram centradas na desregulamentação do setor financeiro, na flexibilização do mercado de trabalho e na privatização das empresas públicas¹⁹. A rápida recuperação econômica fruto das políticas implementadas pela “Dama de Ferro” lhe garantiram o apoio necessário para ser reeleita em duas ocasiões, tendo governado a Grã-Bretanha até 1990. O prefixo *neo* atribuído a essa retomada do liberalismo é fruto de uma certeza: a intervenção do Estado na ordem econômica é um fenômeno incontornável, o liberalismo clássico pautado na racionalidade formal da lei e na separação radical entre o público e o privado mostrou-se insuficiente para a condução harmoniosa do sistema econômico. Com o avanço das teorias econômicas foi possível a identificação e a explicação das chamadas falhas de mercado, onde se reconheceu que o mercado, quando age de modo totalmente autônomo, frequentemente cria ambientes prejudiciais à própria economia, como a formação de monopólios e cartéis ou ainda a assimetria de informações entre produtores e consumidores²⁰. Nesses casos excepcionais, deve o poder público intervir para corrigir tais falhas de mercado e propiciar um ambiente econômico pautado na livre e justa concorrência, assegurando a liberdade empresarial ao mesmo tempo em que garante os direitos sociais. Esse sistema, pautado em um capitalismo regulamentado subsidiariamente pelo Estado, foi adotado pela Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, como se verá adiante.

2.1 Ordem Constitucional Econômica: princípios gerais da atividade econômica

O constitucionalismo insere-se na tradição da modernidade, das revoluções Americana e Francesa. Nessa época, a Constituição, que era um documento essencialmente político, vai aparecer num momento de mudança de relações de poder para uma tentativa de legitimação do poder político. Cumpre-se uma norma jurídica porque vem acompanhada de sanção, com consequências desagradáveis, ou seja, a norma é cumprida porque se quer evitar uma sanção. Essa é uma perspectiva do ponto de

¹⁹ NOBRE JÚNIOR, Edilson Pereira. Intervenção Estatal sobre o Domínio Econômico, Livre iniciativa e Proporcionalidade. Revista de Direito Administrativo, nº 225, jul.2001. p. 180.

²⁰ NUSDEO, Fábio. Curso de economia: introdução ao Direito Econômico. 4ª ed. São Paulo: RT, 2005. p. 141-167.

vista da legalidade. Também cumprimos essas normas porque as compreendemos como normas e preceitos legítimos. Ou seja, reconhecemos sua validade enquanto preceito normativo. Reconhece-se que aquela é uma norma válida, importante para a organização da sociedade. As Constituições do século XX, notadamente a do México em 1917 e a de *Weimar* em 1919, inovam ao inserir a ordem econômica dentro do texto constitucional.

A constitucionalização do Direito, com a ampliação das normas que integram o seu texto, tem como consequência erigir tais normas ao patamar de supremacia do ordenamento jurídico, tornando-as efetivas e vinculantes, devendo ser observadas em todas as operações de interpretação²¹. Com a ordem econômica não é diferente. Uma Constituição que não trate especificamente da intervenção do Estado na atividade econômica, como a Constituição Brasileira de 1824, nem por isso deixa de refletir opções econômicas fundamentais. Não positivar limites ao direito de propriedade, por exemplo, é também fazer uma escolha política, adotando um modelo de liberalismo clássico. O ingresso da ordem econômica, como matéria da Constituição, coincidirá com o declínio do liberalismo econômico e a ascensão das formas não liberais do intervencionismo e do dirigismo econômico²². No Brasil, tal fenômeno coincidiu com o advento da Constituição centralista de 1967, atingindo seu ápice no regime da Emenda n.º 1/69. Conferiu-se à União o poder de planejar e promover o desenvolvimento e a segurança nacionais; o poder de intervir nos Estados-membros que adotassem medidas ou executassem planos econômicos ou financeiros, contrariando as diretrizes estabelecidas em lei federal; o poder de isentar, por lei complementar, atendendo relevante interesse social ou econômico nacional, os impostos estaduais e municipais; facultava, ainda, a intervenção no domínio econômico e o monopólio de determinada indústria ou atividade, mediante lei federal, quando indispensável para organizar setor em que a iniciativa privada se mostrasse impotente²³.

Contudo, o constitucionalismo clássico estava permeado pela ideia de positivismo jurídico, da aplicação literal da lei, sem margem para hermenêutica judicial. Esse modelo mostrou-se insuficiente, tendo paulatinamente tomado seu lugar o que se chama atualmente de novo constitucionalismo (ou neoconstitucionalismo). No Brasil, o renascimento do Direito Constitucional ocorreu com a redemocratização e a promulgação da Constituição Federal de 1988. Sobre o tema, leciona BARROSO²⁴:

Em suma: o neoconstitucionalismo ou novo direito constitucional, na

21

FARIA, Luiz Alberto Gurgel de. *A extrafiscalidade e a concretização do princípio da redução das desigualdades regionais*. São Paulo: Quartier Latin, 2010. p. 57.

22 HORTA, Raúl Machado. *Direito Constitucional*, 4ª ed. Belo Horizonte: Del Rey, 2003. p. 252.

23 HARADA, Kiyoshi. *Direito financeiro e tributário*. 21. ed. São Paulo: Atlas, 2012. p. 9.

24 BARROSO, Luís Roberto. *Neoconstitucionalismo e a Constitucionalização do Direito*. Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, v. 65, nº 4, dez. 2007.

acepção aqui desenvolvida, identifica um conjunto amplo de transformações ocorridas no Estado e no direito constitucional, em meio às quais podem ser assinalados, (i) como marco histórico, a formação do Estado constitucional de direito, cuja consolidação se deu ao longo das décadas finais do século XX; (ii) como marco filosófico, o pós-positivismo, com a centralidade dos direitos fundamentais e a reaproximação entre Direito e ética; e (iii) como marco teórico, o conjunto de mudanças que incluem a força normativa da Constituição, a expansão da jurisdição constitucional e o desenvolvimento de uma nova dogmática da interpretação constitucional. Desse conjunto de fenômenos resultou um processo extenso e profundo de constitucionalização do Direito.

Nesse novo contexto, a ordem econômica passa a ter maior relevância e passa-se a exigir dos governantes que estabeleçam diretrizes acerca do papel do poder público em relação à iniciativa privada. A ‘Constituição Econômica’ vem a ser, pois, o conjunto de normas voltadas para a ordenação da economia, inclusive delineando a quem cabe exercê-la. A Constituição Federal de 1988 consagra, em seu artigo 1.^o, inciso IV, como princípio fundamental a livre iniciativa, reafirmando esse princípio no capítulo específico que cuida dos princípios gerais da atividade econômica, enumerados nos incisos I a IX do artigo 170. O parágrafo único desse artigo dispõe que *“é assegurado a todos o livre exercício de qualquer atividade econômica, independentemente de autorização de órgãos públicos, salvo nos casos previstos em lei”*. O artigo 170 traz a livre iniciativa como fundamento da ordem econômica e cita uma série de princípios a ela correlatos. Propriedade privada, inciso II, e livre concorrência, inciso IV, são dois deles. A primeira conclusão que pode ser retirada é que a ordem econômica da Constituição traz uma opção pelo sistema capitalista, negando a implementação de um regime socialista. Contudo, o princípio da livre iniciativa não é absoluto, tendo o próprio constituinte estabelecido nos artigos 173 e 174 os casos em que o Estado intervirá na economia. Vejam-se os caputs dos referidos artigos:

Art. 173. Ressalvados os casos previstos nesta Constituição, a exploração direta de atividade econômica pelo Estado só será permitida quando necessária aos imperativos da segurança nacional ou a relevante interesse coletivo, conforme definidos em lei.

Art. 174. Como agente normativo e regulador da atividade econômica, o Estado exercerá, na forma da lei, as funções de fiscalização, incentivo e planejamento, sendo este determinante para o setor público e indicativo para o setor privado.

De fato, o Estado intervém na atividade econômica de diversas formas, seja na criação de leis de combate ao abuso do poder econômico, seja através de normas protetivas dos direitos aos trabalhadores e aos consumidores ou criando tributos de natureza extrafiscal, são numerosos os exemplos que demonstram que o Brasil adota

um modelo de capitalismo regulamentar. Ainda, por meio do mecanismo administrativo, o poder público fomenta certas atividades econômicas²⁵, promovendo financiamentos públicos a cargo do BNDES (Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social), do Banco do Brasil, da Caixa Econômica Federal e de outros órgãos e instituições. Por derradeiro, cabe ao Estado atuar diretamente na economia em situações excepcionais. A Constituição Federal de 1988 enumerou certas atividades econômicas como de titularidade do poder público²⁶, mas que em muitos casos podem ser delegadas a empresas privadas mediante a concessão de serviços públicos. Nos demais casos, presume-se que a titularidade para executar as atividades econômicas seja da iniciativa privada, só podendo o Estado exercê-las quando necessária aos imperativos da segurança nacional ou a relevante interesse coletivo. Por tal razão, as empresas públicas e as sociedades de economia mista que explorem atividade econômica sujeitam-se ao regime jurídico próprio das empresas privadas, não podendo gozar de privilégios fiscais não extensivos às do setor privado.

Interessante notar que a Constituição Federal de 1988 eliminou o poder privativo da União em planejar e dirigir a economia. O poder de intervir na economia ficou conferido também aos demais entes federados. É o que se depreende da utilização do termo Estado no artigo 174, empregado no sentido de ordenação jurídica soberana, o que abarca todas as entidades componentes da Federação Brasileira: União, Estados e Municípios, cada um no âmbito de suas respectivas atribuições²⁷.

No que concerne ao planejamento econômico, o constituinte estabeleceu que este é impositivo apenas para o setor público, que o faz através das leis orçamentárias, tendo caráter de recomendação para o setor privado. A ideia de planificação econômica, vivenciada em regimes passados²⁸, é, portanto, rechaçada no ordenamento jurídico brasileiro. A diferença entre o dirigismo e a planificação é de ordem quantitativa, sendo esta última caracterizada pelo alto grau de centralização política na tomada das escolhas econômicas²⁹. Assim, o modelo de intervencionismo econômico adotado no Brasil deve buscar a formulação de uma ordem econômica justa, baseada na

²⁵ Conforme o §2º do artigo 165 da Constituição Federal, cabe à lei de diretrizes orçamentárias estabelecer a política de aplicação das agências financeiras de fomento.

²⁶ Tais atividades estão espalhadas na Constituição Federal no art. 21, incisos X, XI, XII e XXIII, além do art. 25, §2º; art. 30, inciso V e art. 177, caput e incisos. Envolvem, por exemplo, o serviço de telecomunicações, de transporte público, de correios, pesquisa e lavra de jazidas de petróleo e gás natural etc.

²⁷ HARADA, Kiyoshi. Direito financeiro e tributário. 21. ed. São Paulo: Atlas, 2012. p. 10.

²⁸ A planificação econômica é feita de forma que, teoricamente, não haja escassez ou abundância de determinado produto, a fim de evitar a variação abrupta dos preços. Sua forma mais conhecida é o tipo de economia que foi adotada, durante cerca de 70 anos, pelo regime comunista-bolchevista da União Soviética, bem como pela República Popular da China no período de 1958 a 1963. Esse modelo ainda é atualmente adotado por Cuba e Coreia do Norte, notando-se nos últimos anos sua adoção também na Venezuela de Nicolás Maduro.

²⁹ FARIA, Luiz Alberto Gurgel de. *A extrafiscalidade e a concretização do princípio da redução das desigualdades regionais*. São Paulo: Quartier Latin, 2010. p. 66.

valorização do trabalho e na livre iniciativa, a fim de propiciar uma existência digna a todos. Sobre o tema, leciona Kiyoshi HARADA³⁰:

Esse intervencionismo econômico, por óbvio, pressupõe a existência de uma infraestrutura condizente com as intrincadas questões que surgem, às vezes, repentinamente, como resultados de situações conjunturais na órbita interna ou internacional. Assim, é preciso a mobilização de recursos materiais e de pessoal especializado para captar, analisar e interpretar a conjuntura econômica do momento, projetando seus reflexos a curto, médio e longo prazos, a fim de municiar os órgãos decisórios da área competente com os dados corretos, seguros e fundamentados na realidade. Do contrário, acabaria por provocar intervenções atabalhoadas, que mais destroem do que constroem a política econômico-financeira do Estado.

Se a Constituição Federal de 1988, por um lado, dá a impressão de que o Brasil é um país absolutamente voltado à economia capitalista, posto que são princípios da ordem econômica a propriedade privada e a livre iniciativa, em contrapartida são encontradas no mesmo documento a determinação de que a propriedade atenderá a sua função social e de que a República Federativa do Brasil terá como um de seus objetivos fundamentais o de reduzir as desigualdades sociais e regionais. Assim, nossa Constituição é ao mesmo tempo liberal e social, sendo, sobretudo, dirigente. Um dos mecanismos adotados nesse papel dirigente do Estado sobre a economia é a utilização dos tributos extrafiscais, gênero do qual as contribuições de intervenção no domínio econômico fazem parte.

2.2 A Extrafiscalidade e Seu Caráter Político

Como visto, o constituinte originário impôs uma atuação concreta do Estado, escolhendo determinados instrumentos para a concretização dessa nova ordem econômica e social. Dentre os instrumentos de que o Estado pode se valer para essa transformação encontra-se a atuação por indução³¹, que, segundo Fábio NUSDEO³², caracteriza-se por ser a forma pela qual:

o Estado não impõe nem absorve, mas induz a certos comportamentos ou decisões mediante sanções premiais, no dizer de Bobbio, isto é, incentivos, ou, então, mediante punições de ordem tributária ou administrativa, quando quer desestimular algumas atividades, por exemplo

³⁰ HARADA, Kiyoshi. *Direito financeiro e tributário*. 21. ed. São Paulo: Atlas, 2012. p. 11.

³¹ O Professor Eros Grau distingue quatro modalidades formais pelas quais o Estado se faz presente no sistema econômico, atuando: i) por direção; ii) por absorção; iii) por participação; iv) por indução. No presente trabalho nos interessa somente a última forma. Para uma compreensão melhor do assunto sugere-se a leitura da obra original de GRAU, Eros Roberto. *A ordem econômica na Constituição de 1988*. São Paulo: Malheiros.

³² NUSDEO, Fábio. Curso de economia: introdução ao Direito Econômico. 4ª ed. São Paulo: RT, 2005. p. 198-199.

elevando o imposto de importação como forma de reserva de mercado para produtores locais, ou vice-versa, oferecendo reduções de impostos para investimentos em determinados setores ou regiões ou, ainda, créditos a juros subsidiados ou assistência técnica gratuita, como no caso da agricultura.

Uma das principais formas de atuação do Estado na economia é por meio da edição de normas tributárias. Nesse contexto, é correto afirmar que a concepção de tributo, para além daquela explanada no primeiro capítulo, detém também um viés teleológico. Dessa forma, os fins sociais, econômicos e políticos são objetivos que também devem ser buscados pela tributação³³. Como decorrência, o conceito de tributo que envolva apenas efeitos meramente arrecadatórios não é mais suficiente para explicar toda sua abrangência, posto que não trata da utilidade do tributo no plano da política econômica. Assim, ao tratar de um tributo que possui também a finalidade de intervir na economia, estamos lidando com o fenômeno da extrafiscalidade. A fiscalidade clássica é utilizada no sentido de fisco, fiscalismo, a arrecadação pura e simples de receitas derivadas aos cofres públicos. Arelada a essa ideia de fiscalidade, a noção de extrafiscalidade significa tudo que, dentro do âmbito de atuação dos tributos, alcance objetivos que escapem, primária ou secundariamente, à meta de arrecadação. Assim, é possível verificar que um tributo possui finalidade extrafiscal quando os efeitos fiscais da tributação são, em verdade, seu principal objetivo, deliberadamente pretendido pelo legislador, que se utiliza do tributo como instrumento para estimular ou dissuadir certas condutas³⁴. Sobre o tema, exemplifica Paulo de Barros CARVALHO³⁵:

A lei do Imposto Territorial Rural (ITR), ao fazer incidir a exação de maneira mais onerosa, no caso dos imóveis inexplorados ou de baixa produtividade, busca atender, em primeiro plano, a finalidades de ordem social e econômica e não ao incremento de receita. A legislação do Imposto sobre a Renda e proventos de qualquer natureza (IR) permite o abatimento de verbas gastas em determinados investimentos, tidos como de interesse social ou econômico, tal o reflorestamento, justamente para incentivar a formação de reservas florestais no país. Em outras passagens, na composição de sua base de cálculo, seja entre as deduções ou entre os abatimentos da renda bruta, insere medidas que caracterizam, com nitidez, a extrafiscalidade. Quanto ao IPI, a própria Constituição prescreve que suas alíquotas serão seletivas em função da essencialidade dos produtos (art. 153, 5.º, I), fixando um critério que leva o legislador ordinário a estabelecer percentuais mais elevados para os produtos supérfluos. Os chamados tributos aduaneiros - impostos de importação e de exportação - têm apresentado relevantíssimas utilidades na tomada de iniciativas diretoras da política econômica.

³³ LEÃO, Martha Toribio. *Controle da Extrafiscalidade*. São Paulo: Quartier Latin, 2015. p. 36.

³⁴ PAULSEN, Leandro. *Direito Tributário – Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência*. 4ª ed. rev. e atual. Porto Alegre: 2012. p. 13.

³⁵ CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 16ª ed. São Paulo: Saraiva: 2004. p. 244-245.

Haja vista para a tributação dos automóveis importados do exterior, desestimulante ao extremo, para impulsionar a indústria automobilística nacional.

Há tributos que se prestam, admiravelmente, para a introdução de expedientes extrafiscais. Outros, no entanto, inclinam-se mais ao setor da fiscalidade. Não existe, porém, entidade tributária que se possa dizer pura, no sentido de realizar tão-só a fiscalidade, ou, unicamente, a extrafiscalidade. Os dois objetivos convivem, harmônicos, na mesma figura impositiva, sendo apenas lícito verificar que, por vezes, um predomina sobre o outro.

A extrafiscalidade tem assento na Constituição Federal de 1988, onde o constituinte previu, em mais de uma ocasião, o uso desse instrumento. Um dos exemplos mais claros dessa utilização é através do tributo objeto da presente pesquisa. Na outorga de competência relativa à contribuição de intervenção no domínio econômico (CIDE), fica evidente o intuito de, mediante a tributação, viabilizar políticas econômicas, influenciando na obtenção de efeitos econômicos desejados. Além disso, nota-se a presença da finalidade extrafiscal na exceção feita ao princípio da anterioridade de exercício e nonagesimal mínima nas atenuações à legalidade relativamente a impostos capazes de atuar como reguladores da produção de bens (IPI), do comércio internacional (II e IE) e da demanda monetária (IOF), atribuindo-se ao Executivo prerrogativas para a ágil alteração da legislação respectiva. Ainda, encontra-se a extrafiscalidade na previsão constitucional de que os impostos sobre a propriedade predial e territorial urbana (IPTU) e territorial rural (ITR) sejam utilizados de modo a induzir o cumprimento da função social da propriedade (arts. 170, III, e 182, § 4º, II); na previsão de benefícios fiscais de incentivo regional (art. 151, I); na determinação de estímulo ao cooperativismo (arts. 146, III, c, e 174, § 2º) e na determinação de tratamento diferenciado e favorecido às microempresas e às empresas de pequeno porte (art. 146, III, d).

O uso da extrafiscalidade como medida indutora da economia, além de ter assento constitucional, também é corroborada pela jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. Cite-se, a título de exemplo, que a Corte considerou constitucional lei que concedia incentivos fiscais a empresas que contratam empregados com mais de quarenta anos, de modo a estimular tal conduta por parte dos contribuintes³⁶, bem como considerou válida lei estadual que dava desconto no IPVA a condutores que não tenham cometido infrações de trânsito, incentivando os contribuintes a serem bons motoristas³⁷. Do mesmo modo, o STF também reconhece o papel extrafiscal do IPI (imposto sobre produtos industrializados) incidentes sobre o consumo de cigarros. Assim a manifestação explícita do Ministro Cezar Peluso³⁸:

³⁶ STF, Tribunal Pleno, Rel. Ministra ELLEN GRACIE, ADI 1.276, 2002.

³⁷ STF, Tribunal Pleno, Rel. Ministro MARCO AURÉLIO, ADIMC 2.301, 2000.

³⁸ STF, Tribunal Pleno, Rel. Ministro Cezar Peluso, Apelação Cível 1.657-MC, 2007.

Ademais, o caso é do que a doutrina chama de tributo extrafiscal proibitivo, ou simplesmente proibitivo, cujo alcance, a toda a evidência, não exclui objetivo simultâneo de inibir ou refrear a fabricação e o consumo de certo produto. A elevada alíquota do IPI caracteriza-o, no setor da indústria do tabaco, como tributo dessa categoria, com a nítida função de desestímulo por indução na economia.

Nesse aspecto, destaca-se a doutrina de Souto Maior BORGES, que estabeleceu lista exemplificativa das finalidades pelas quais a extrafiscalidade é chamada a atender, descrevendo de maneira muito didática alguns objetivos que podem ser atingidos através da extrafiscalidade³⁹:

a) combate às depressões, à inflação e ao desemprego; b) proteção à produção nacional (v.g., estímulo industrial por meio de isenções a indústrias novas, direitos alfandegários protecionistas etc.); c) absorção da poupança e restabelecimento da propensão para o consumo; d) tributação fragmentadora dos latifúndios improdutivos, pelo imposto territorial fortemente progressivo, e imposição incidente sobre a exploração de jogos de azar; e) incentivos à urbanização, pela tributação de terrenos baldios e áreas inaproveitadas; f) tributos gerais fortemente progressivos sobre as grandes fortunas, réditos e heranças (política de nivelamento e redistribuição); g) impostos suntuários de repressão ao luxo; h) combate ao celibato pela imposição, estabelecimento de isenções em favor de famílias prolífcas e agravamento da tributação sobre casais sem filhos.

Tendo em vista as variadas finalidades pelas quais a extrafiscalidade tradicionalmente é aplicada, e sendo o tributo um instrumento de natureza financeira, interferindo no patrimônio, na atividade econômica, na vida social, cultural, política e ambiental, nota-se claramente que o tributo extrafiscal torna-se um hábil instrumento para a modelagem de comportamentos humanos. A lógica é bastante simples. Tributa-se mais a atividade que se pretende desincentivar. Ao contrário, tributa-se menos a atividade que se pretenda incentivar. Com esse simples mecanismo, o Estado descobriu, ou reconheceu, uma ferramenta útil a conformar comportamentos humanos, por vezes melhor que outras medidas coercitivas como as penas restritivas de liberdade ou de direitos. No entanto, a utilização do tributo como instrumento de intervenção implica em restrições aos direitos de propriedade, de liberdade e de igualdade, que também são direitos constitucionalmente assegurados. Ainda, não é possível precisar todos os efeitos práticos do uso da extrafiscalidade em determinada situação, pois ao interferir em um comportamento econômico pode-se gerar repercussões em toda a cadeia produtiva. Por isso, é fundamental que a utilização do tributo como instrumento estatal

³⁹ BORGES, José Souto Maior. *Introdução ao direito financeiro*. São Paulo: Max Limonad, 1998.

ocorra de forma complementar e subsidiária e não como a primeira alternativa para a promoção de finalidades públicas⁴⁰.

Com o estudo que se realizou até o momento acredita-se que tenha sido possível delinear a natureza jurídica e política, como instrumento de indução, das contribuições de intervenção no domínio econômico. Com tais informações em mente, será mais fácil compreender as espécies de CIDE existentes no nosso ordenamento jurídico e suas especificidades.

⁴⁰ LEÃO, Martha Toribio. *Controle da Extrafiscalidade*. São Paulo: Quartier Latin, 2015. p. 149

3 As Diferentes Espécies de Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico

Como vimos nos capítulos anteriores, as CIDE são tributos extrafiscais de competência exclusiva da União, sem materialidade definida, cujo produto da arrecadação tem natureza pré-determinada com a finalidade de ser um instrumento de intervenção estatal em determinado setor econômico. Apesar de serem tributos extrafiscais, a técnica utilizada nas CIDE para a consecução dessa finalidade tem sido, via de regra, um pouco diferente dos exemplos dados no capítulo anterior. Neles, a intervenção se dava pela diminuição ou majoração da carga tributária sobre a atividade cujo estímulo ou desestímulo se desejava, respectivamente. Já nas CIDE, a intervenção ocorre pela destinação do produto da arrecadação a uma determinada atividade, que, justamente por conta desse reforço orçamentário, tem-se por incentivada¹. É, portanto, um tributo extrafiscal voltado para o fomento.

Para finalizar a presente pesquisa, serão abordadas de maneira sucinta as CIDE existentes no nosso ordenamento jurídico, a fim de que se conheçam os setores da economia que nosso parlamento entendeu como oportuna a intervenção no domínio econômico por meio da instituição dessa espécie de contribuição especial.

3.1 CIDE-Royalties

A CIDE-Royalties (ou CIDE-Remessas para o exterior) foi instituída pela Lei 10.168 de 2000 e regulamentada pelo Decreto nº 3.949/2002. A base de cálculo são as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas, em cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de royalties ou remuneração previstos nos contratos relativos ao fornecimento de tecnologia, prestação de serviços de assistência técnica, cessão e licença de exploração de patentes. A alíquota é de 10% (dez) por cento e o valor arrecadado é destinado ao financiamento de programas de ciência e tecnologia, fomento à pesquisa, inovação tecnológica e atividades afins.

A referida Lei instituiu o Programa de Estímulo à Interação Universidade-Empresa para o Apoio à Inovação, “cujo objetivo principal é estimular o desenvolvimento tecnológico brasileiro, mediante pesquisa científica e tecnológica cooperativa entre universidades, centros de pesquisa e o setor produtivo” (art. 1º). A partir de 1º de janeiro de 2002, por força do disposto no §2º do artigo 2º da Lei 10.168/2000, a contribuição teve sua incidência ampliada, passando a ser devida também pelas pessoas jurídicas signatárias de contratos que tenham por objetivo serviços técnicos e de assistência

¹ ALEXANDRE, Ricardo. *Direito Tributário Esquematizado*. 7ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2013. p. 58.

administrativa e semelhantes a serem prestados por residentes ou domiciliados no exterior, bem assim pelas pessoas jurídicas que pagarem, creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem royalties a qualquer título - mesmo sem transferência de tecnologia - a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior. São isentas da contribuição a remuneração pela licença de uso ou de direitos de comercialização ou distribuição de programa de computador, ressalvados os casos em que envolverem a transferência da correspondente tecnologia. Sobre essa CIDE, assinala Ricardo ALEXANDRE²:

É fácil perceber que, no caso da CIDE-Royalties, a “intervenção no domínio econômico” ocorre mediante a tributação de eventos que, de maneira bastante atécnica e simplificada, poderiam ser chamados de “importação de tecnologia” e, principalmente, pela destinação dos recursos arrecadados ao desenvolvimento de tecnologia no País. Não fosse pelo incremento de recursos oriundos da contribuição, tal setor da economia teria sua ampliação ou retração dependente apenas da “mão invisível do mercado”, de forma que os resultados obtidos não seriam os mesmos que aqueles atingidos quando a mão perfeitamente visível do Estado propicia um reforço de caixa para a atividade incentivada.

3.2 FUST/FUNTTEL

A CIDE-FUST (Fundo de Universalização dos Serviços de Telecomunicações) foi instituída pela Lei 9.998 de 2000. A CIDE-FUNTTEL (Fundo para o Desenvolvimento Tecnológico das Telecomunicações) foi criada pela Lei 10.052, também de 2000. O agente passivo desses tributos são as empresas prestadoras de serviços de telecomunicações, com a alíquota de 1% sobre a receita operacional bruta, decorrente de prestação de serviços de telecomunicações nos regimes público e privado para a FUST e de 0,5% sobre a receita bruta das empresas prestadoras de serviços de telecomunicações, nos regimes público e privado para a FUNTTEL. O valor arrecadado é destinado aos referidos fundos, cuja finalidade é financiar o custo do cumprimento das obrigações de universalização de serviços de telecomunicações e estimular o processo de inovação tecnológica, respectivamente.

3.3 Contribuição para Pesquisa, Desenvolvimento e Eficiência Energética

Criada pela Lei 9.991 de 2000, estabelece contribuição entre 0,25% a 1% sobre a receita operacional líquida de concessionárias e permissionárias de serviços públicos de distribuição, geração e transmissão de energia elétrica. A receita arrecadada é destinada à pesquisa e desenvolvimento de setor elétrico, programas de eficiência energética e 50% para o FNDCT (Fundo Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico).

² ALEXANDRE, Ricardo. Direito Tributário Esquematizado. 7ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2013. p. 59.

3.4 Condecine

Prevista no artigo 32 da Medida Provisória 2.228-1/2001, alterada posteriormente pela Lei 12.485 de 2011, estabelece a contribuição para o desenvolvimento da indústria cinematográfica nacional. Possui como fato gerador a veiculação, produção, licenciamento e distribuição de obras cinematográficas e videofonográficas, com fins comerciais, no território brasileiro e o pagamento, o crédito, o emprego, a remessa ou entrega - aos produtores, distribuidores ou intermediários no exterior - de rendimentos decorrentes da exploração de obras cinematográficas ou videofonográficas, ou por sua aquisição, ou importação a preço fixo. A alíquota é de 11% sobre o pagamento, o crédito, o emprego, a remessa ou a entrega, aos produtores, distribuidores ou intermediários no exterior, de importâncias relativas a rendimento decorrente da exploração de obras cinematográficas e videofonográficas ou por sua aquisição ou importação, a preço fixo e o valor arrecadado é destinado ao custeio das atividades da Ancine, em atividades de fomento ao cinema e ao audiovisual, desenvolvidas pelo Ministério da Cultura, e no Programa de Apoio ao Desenvolvimento do Cinema nacional.

3.5 Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante (AFRMM) e Adicional de Tarifa Portuária (ATP)

A Taxa de Marinha Mercante (TMM), hoje denominada Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante (AFRMM) é uma exação destinada à obtenção de recursos financeiros para o custeio da intervenção da União nas unidades de apoio ao desenvolvimento da marinha mercante e da indústria de construção e reparação naval. A contribuição foi instituída originariamente pelo Decreto-Lei 2.404 de 87, com sucessivas modificações posteriores³. A legislação estipula que o Poder Executivo destinará, por meio de regulamento, um percentual do Adicional de Frete para Renovação da Marinha Mercante (AFRMM) para manutenção do Fundo de Desenvolvimento do Ensino Profissional Marítimo. Interessante notar uma forma interessante da extrafiscalidade aplicada neste tributo. O artigo 17 da referida lei estipula que por um prazo de dez anos⁴ não incidirá o Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante - AFRMM sobre as mercadorias cuja origem ou cujo destino final seja porto localizado na Região Norte ou Nordeste do País, o que mostra a escolha política de fomentar o desenvolvimento dessas regiões. A natureza de contribuição de intervenção no domínio econômico do AFRMM foi enunciada pelo Superior Tribunal de Justiça, em 1999, no julgamento do Recurso Especial 196151/RJ.

Por sua vez, o Adicional de Tarifa Portuária (ATP) é muito semelhante ao AFRMM,

³ Houve alterações introduzidas pelo Decreto-lei 2.414/88 e pelas Leis 7.742/89, 8.032/90, 10.206/01, 10.893/04 e 12.431/11. O último regulamento do tributo foi estabelecido pelo Decreto 5.543 de 2005.

⁴ A Lei 12.507 de 2011 prorrogou essa isenção até o dia 8 de janeiro de 2017.

foi instituído pela Lei 7.700/88, incidindo sobre as tabelas das tarifas portuárias na base de 50%. Destina-se à formação de recursos da Empresa de Portos do Brasil S.A. - Portobras. Por maioria de votos, o Plenário do Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Extraordinário 209365/SP, no ano de 2000, considerou constitucional a cobrança, classificando o adicional de tarifa portuária como contribuição de intervenção no domínio econômico.

3.6 Contribuição ao Instituto do Açúcar e do Alcool (IAA)

Essa contribuição foi instituída pelo Decreto-lei nº 308/67, majorada pelo Decreto-lei nº 1.712/79 e com adicional criado pelo Decreto-lei nº 1.952/82. É devida pelos produtores de açúcar e do álcool para o custeio da atividade intervencionista da União na economia canavieira nacional. O Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Extraordinário 214206/AL, considerou que tais Decretos-leis foram recepcionados pela Constituição Federal de 1988 sendo a exação compatível com o sistema tributário nacional. Contudo, a fixação de alíquota por autoridade administrativa foi declarada incompatível com o texto constitucional. O Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial 23750/AL, por sua vez, entendeu que as contribuições exigidas após 1988 foram todas lícitas, posto que não houve alteração da alíquota a partir do advento da Carta Magna Vigente.

3.7 CIDE-Combustíveis

Com já se sabe, a CIDE-combustíveis é a única prevista na Constituição Federal. No entanto, para legitimar a cobrança da CIDE-combustíveis não era necessário o delineamento material de sua hipótese de incidência no texto constitucional. Todavia, foi necessário flexibilizar a imunidade⁵ que possuíam os combustíveis, a Emenda Constitucional 33 2001 alterou o §3º do artigo 155, restringindo à espécie impostos uma imunidade que era aplicável ao gênero tributos. Possivelmente essa alteração tenha feito o legislador constituinte derivado a dar uma normatividade maior à novel contribuição⁶.

A CIDE-Combustíveis foi instituída pela Lei 10.336 de 2001 e possui como fato gerador a importação e comercialização no mercado interno de petróleo, gás natural e outros combustíveis. O contribuinte é o importador, o formulador e o produtor. A Constituição Federal, em seu artigo 177, limita a utilização dos recursos da CIDE-Combustíveis apenas às finalidades econômica, ambiental e de investimentos

⁵ Imunidade tributária é uma das limitações constitucionais ao poder de tributar. É uma garantia individual do contribuinte de que o poder público não detém competência para instituir determinado tributo em determinada situação, como, por exemplo, nas hipóteses previstas no art. 150, inciso VI, da Constituição Federal.

⁶ ALEXANDRE, Ricardo. *Direito Tributário Esquematizado*. 7ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2013. p. 60.

na infraestrutura de transporte. Contudo, por força das alterações introduzidas pela Emenda Constitucional nº 42 de 2003, a União deverá transferir aos Estados-membros e ao Distrito Federal 25% do produto de arrecadação da CIDE-combustíveis, por sua vez, a Emenda Constitucional nº 44 de 2004 elevou esse percentual para 29%. Não obstante, a utilização dos recursos financeiros recebidos fica vinculada ao financiamento de projetos de infraestrutura de transportes (art. 159, inciso III, da Constituição Federal). Os Estados-membros, por sua vez, devem repassar aos Municípios 25% dos recursos que receberem da União a esse título, os quais também ficam adstritos à mesma finalidade de investimento. Contudo, por vezes vemos o poder público utilizar tais recursos para outras finalidades. Sobre o tema, assevera Kiyoshi HARADA⁷:

Se batermos o olho no Diário Oficial da União depararemos com as constantes edições de medidas provisórias abrindo créditos adicionais extraordinários com os recursos da CIDE, para atender despesas correntes numa ostensiva demonstração de desvio orçamentário. Sabemos que os recursos de CIDE foram gastos até para o pagamento dos serviços da dívida.

A exemplo de outras contribuições sociais que, por definição, são tributos vinculados às finalidades que ensejaram a sua criação, os recursos da CIDE, expressamente vinculados às três finalidades, dentre as quais o financiamento do programa de infraestrutura de transportes, estão sendo gastos para outros fins. Assim, oneram-se inutilmente o contribuinte com tributos específicos.

Não é por acaso que não existem estradas vicinais para propiciar o escoamento da safra; não é estranho que as Rodovias que ligam ao Porto de Paranaguá e ao Porto de Santos estejam saturadas. Sem investir na infraestrutura do país não adianta ficar sonhando como o crescimento do PIB. Se este tivesse crescido no percentual projetado pelo governo central, os problemas de inadequação da infraestrutura em geral seria pior do que a que estamos assistindo, com freqüentes apagões energéticos, apagões nos transportes aéreos, portuários, ferroviários e rodoviários, isso sem falar da penumbra que cobre os setores de saúde, assistência social, segurança pública etc.

O Procurador Geral da República, Antônio Fernando Souza, propôs Ação Direta de Inconstitucionalidade alegando desvio de finalidade na destinação das receitas pelo Poder Executivo que estaria usando os recursos para custeio de despesas correntes vinculadas às atividades fins de infraestrutura e geração de superávit financeiro-orçamentário do balanço de pagamentos, contudo, a Adin nº 3970, de Relatoria do Ministro Gilmar Mendes, está aguardando julgamento desde outubro de 2007, e por ora não há previsões de que entrará na pauta de julgamento.

⁷ HARADA, Kiyoshi. Desvio da CIDE e rodovias congestionadas. Conteúdo Jurídico, Brasília-DF: 25 mar. 2013. Disponível em: <<http://www.conteudojuridico.com.br/?artigos&ver=2.42600&seo=1>>. Acesso em: 30 out. 2016.

Conclusão

Em síntese, pode-se extrair algumas conclusões acerca das contribuições de intervenção no domínio econômico. Tais contribuições se diferenciam das demais espécies tributárias por possuírem como principal característica a presença de uma finalidade específica, com o intuito de arrecadar recursos para que o Estado possa atuar por indução em determinado setor econômico, fomentando a atividade empresarial. Trata-se de uma subespécie tributária com o nítido caráter extrafiscal. Ao entendermos que tais exações são direcionadas ao atendimento de uma finalidade prevista na Constituição e encontram a validade de sua existência justamente nesse fim. Nota-se que, enquanto nos impostos, via regra, a afetação das receitas a órgão público, fundo, ou despesa, nos termos do artigo 167, IV, da Constituição Federal, é proibida, nas contribuições a vinculação à finalidade não só é permitida como é essencial, sendo característica integrante do regime jurídico dessa figura tributária. Nota-se também que tal instrumento, notadamente na última década, tem se desvinculado de sua finalidade precípua, notadamente na análise da Cide-combustíveis cujos recursos, ao menos em parte, estão sendo utilizados para fins arrecadatórios do Estado. Ora, se as contribuições interventivas são instrumentos tributários para atingir determinados fins, seus recursos não deveriam ser direcionados a realização de outros fins diversos daqueles que ensejaram sua criação. Contudo, o mundo real não se circunscreve aos manuais de direito, os impactos de declarar inconstitucional a destinação desses recursos aos cofres públicos poderá ter sérias implicações orçamentárias, que certamente devem ser levadas em consideração. Igualmente, devem ser consideradas e bem planejadas as demais formas de intervenção do Estado na economia, já que os efeitos econômicos por vezes se mostram maiores e mais complexos do que se supunham de início. Espera-se que a análise das contribuições interventivas tenha sido um meio útil para ilustrar a importância das formas de intervenção do Estado na economia e que as breves referências sobre a história das doutrinas econômicas possa ter sido estimulante a quem porventura tenha lido este trabalho.

Referências Bibliográficas

- ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário Esquematizado**. 7ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2013. p. 60.
- AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 12ª ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva: 2006.
- BAGNOLI, Vicente. **Direito Econômico**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2008.
- BASTOS, Celso Ribeiro. **Existe Efetivamente uma Constituição Econômica?**, in Revista de Direito Constitucional e Internacional, 10, n.39, abril-junho de 2002
- BERCOVICI, Gilberto. **Constituição Econômica e Desenvolvimento**. São Paulo: Malheiros.
- BORGES, José Souto Maior. **Introdução ao Direito Financeiro**. São Paulo: Max Limonad, 1998.
- CARRAZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 28ª ed. São Paulo: Malheiros: 2012.
- CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 16ª ed. São Paulo: Saraiva: 2004.
- COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 5. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2000.
- FARIA, Luiz Alberto Gurgel de. **A Extrafiscalidade e a Concretização do Princípio da Redução das Desigualdades Regionais**. São Paulo: Quartier Latin, 2010.
- GOMES, Orlando. **Contratos**, 26ª ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2008.
- GRAU, Eros Roberto. **A Ordem Econômica na Constituição de 1988**. São Paulo: Malheiros.
- HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 21. ed. São Paulo: Atlas, 2012.
- HUGON, Paul. **História das Doutrinas Econômicas**. 10º ed. São Paulo: editora Atlas, 1969.
- LEÃO, Martha Toribio. **Controle da Extrafiscalidade**. São Paulo: Quartier Latin, 2015.
- MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 31ª ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Malheiros: 2010.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**. 27ª ed. São Paulo: Malheiros: 2010.

NOBRE JÚNIOR, Edilson Pereira. **Intervenção Estatal sobre o Domínio Econômico, Livre iniciativa e Proporcionalidade**. Revista de Direito Administrativo, nº 225, jul.2001.

NUSDEO, Fábio. **Curso de economia: introdução ao Direito Econômico**. 4ª ed. São Paulo: RT, 2005.

PAULSEN, Leandro. **Direito Tributário – Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência**. 4ª ed. rev. e atual. Porto Alegre: 2012.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Exigências da CIDE sobre *Royalties* e Assistência Técnica ao Exterior**. Revista de Estudos Tributários nº. 37/144, jun/04.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas Tributárias Indutoras e Intervenção Econômica**. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

TAVARES, André Ramos. **Direito Constitucional Econômico**. São Paulo: Método.

TORRES, Ricardo Lobo. **A Ideia de Liberdade no Estado Patrimonial e no Estado fiscal**. Rio de Janeiro: Renovar, 1991.

VENÂNCIO FILHO, Alberto. **A Intervenção do Estado no Domínio Econômico**. Rio de Janeiro: Renovar, 1998.